

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Účinnost moderních nástrojů finanční správy  
Evaluation of Efficiency of Modern Instruments in Financial Administration

Student:	Bc. Andrea Raizlová
Vedoucí diplomové práce:	Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Andrea Raizlová**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Téma: **Vyhodnocení účinnosti moderních nástrojů finanční správy**  
**Evaluation of Efficiency of Modern Instruments in Financial Administration**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Finanční správa České republiky
3. Moderní nástroje finanční správy
4. Vyhodnocení účinnosti moderních nástrojů finanční správy
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o použití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DUŠEK, Jiří. *DPH 2017 – zákon s přehledy*. 14. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 256 s. ISBN 978-80-271-0427-7.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

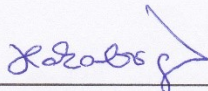
VOLKÁNOVÁ, Zdenka. *Podvody v účetnictví firem. Jak se jim bránit*. Praha: Linde, 2014, 192 s. ISBN 978-80-7201-945-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí diplomové práce: **Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 27.04.2018


  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracovala samostatně kromě  
příloh č. 1, 2, 3, 4, které jsem samostatně vložila“

V Ostravě dne 27. 04. 2018

.....  


Bc. Andrea Raizlová

# Obsah

<b>1. Úvod.....</b>	<b>5</b>
<b>2. Finanční správa České republiky .....</b>	<b>7</b>
2.1 Daň.....	8
2.1.1 Funkce daně .....	8
2.1.2 Daňová kvóta .....	8
2.1.3 Klasifikace daní .....	9
2.1.4 Daňový systém.....	10
2.2 Správa daní .....	11
2.2.1 Základní zásady při správě daní.....	12
2.2.2 Fáze správy daní .....	13
2.2.3 Kreativní účetnictví.....	14
<b>3. Moderní nástroje finanční správy .....</b>	<b>15</b>
3.1 Kontrolní hlášení .....	15
3.1.1 Kdo podává kontrolní hlášení .....	17
3.1.2 Forma podání kontrolního hlášení .....	18
3.1.3 Lhůty pro podání kontrolního hlášení.....	18
3.1.4 Typy kontrolního hlášení .....	19
3.1.5 Postup při nesplnění povinnosti související s kontrolním hlášením .....	19
3.1.6 Pokuty .....	20
3.1.7 Struktura kontrolního hlášení.....	21
3.1.8 Obsahová náplň jednotlivých oddílů kontrolního hlášení.....	23
3.1.9 Praktický příklad na vyplnění kontrolního hlášení .....	29
3.2 Elektronická evidence tržeb.....	32
3.2.1 Princip fungování elektronické evidence tržeb .....	33
3.2.2 Subjekt a předmět elektronické evidence tržeb.....	34
3.2.3 Tržby vyloučené z elektronické evidence tržeb .....	35
3.2.4 Údaje odesílané správci daně .....	35
3.2.5 Vznik povinnosti evidovat tržby .....	36
3.2.6 Návod na zřízení elektronické evidence tržeb .....	37
3.2.7 Kontrolní činnost a udělované pokuty .....	38
3.2.8 Účtenková loterie .....	39
3.3 Komparace nástrojů finanční správy se Slovenskou republikou.....	39

<b>4. Vyhodnocení účinnosti moderních nástrojů finanční správy .....</b>	<b>41</b>
4.1 Snížení nadměrných odpočtů u DPH.....	42
4.2 Zvýšení inkasa některých vybraných daní.....	44
4.2.1 Zvýšení inkasa DPH .....	46
4.2.2 Zvýšení inkasa DPPO .....	46
4.2.3 Zvýšení inkasa DPFO ze samostatné činnosti .....	48
4.3 Změna rozpočtového určení pro obce .....	49
4.3.1 Změna rozpočtového určení v obci Bílovec .....	51
4.4 Zvýšení počtu plátců DPH.....	52
4.5 Nemožnost uplatnění 5 000 Kč daňové slevy na evidenci tržeb .....	53
4.5.1 Konkrétní případ podnikatelky XY .....	55
4.6 Ishikawa diagram.....	56
4.7 Situace ve Slovenské republice po zavedení kontrolního výkazu .....	57
4.7.1 Daň z přidané hodnoty .....	57
4.7.2 Daň z příjmů právnických osob .....	57
4.7.2 Daň z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti .....	58
4.8 Srovnání účinnosti moderních nástrojů finanční správy ČR a SK .....	58
4.9 Doporučení týkající se kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb .....	60
<b>5. Závěr.....</b>	<b>62</b>
<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>64</b>
<b>Seznam zkratk .....</b>	<b>67</b>
<b>Seznam tabulek, grafů a vzorců</b>	
<b>Prohlášení o využití výsledků diplomové práce</b>	
<b>Seznam příloh</b>	
<b>Přílohy</b>	

# 1. Úvod

Daňový systém České republiky představuje komplexní souhrn všech daní, které jsou v České republice zavedeny a vybírány. Jeho vznik se datuje do roku 1992, kdy byl vydán Zákon o soustavě daní, ze kterého se zformovaly daňové systémy České a Slovenské republiky. V České republice je aktuálně platných 15 typů daní. Základní klasifikace je rozděluje na daně přímé a nepřímé. Detailnější členění v rámci přímých daní rozlišuje daně důchodové, majetkové a ostatní, v rámci nepřímých daní rozlišuje daně univerzální a selektivní.

Finanční správa České republiky se zabývá správou všech výše uvedených daní. Správci daně provádějí jednotlivá řízení – registrační, nalézací, vyměřovací, doměřovací. Následuje placení, evidence, vybírání a vymáhání daní. Správci daně také provádí řízení o správních deliktech, vykonávají kontroly, přezkoumávají hospodaření krajů apod.

V lednu roku 2016 vstoupilo v platnost kontrolní hlášení. Kontrolní hlášení se týká podnikatelských subjektů, kteří jsou plátcí daně z přidané hodnoty. Jeho podstatou je snaha o zamezení daňových úniků, konkrétně zabránění zneužívání nadměrných odpočtů u daně z přidané hodnoty a karuselových podvodů, kterých v dnešní době přibývá. Současně má přispět i k efektivnějšímu inkasu vybraných daní.

V prosinci roku 2016 se rozběhla první vlna elektronické evidence tržeb. Jejím cílem je online zaznamenávání pohybu hotovosti a zabránění tak daňovým únikům, ke kterým docházelo díky krácení tržeb, které byly přijímány v hotovosti. Dále se snaží o narovnání podnikatelského prostředí. Druhá vlna elektronické evidence tržeb, do které patří podnikatelská činnost maloobchodu a velkoobchodu, začala fungovat od března roku 2017. Náběh třetí a čtvrté vlny není aktuálně znám z důvodu nálezu Ústavního soudu ze dne 12. prosince 2017.

Diplomová práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části diplomové práce je obecně charakterizován pojem daň, daňový systém, daňová kvóta, možné klasifikace daní, orgány Finanční správy České republiky, věcná a místní příslušnost, základní zásady a fáze správy daní, kreativní účetnictví.

Hlavním cílem diplomové práce je vyhodnocení účinnosti nově zavedených nástrojů Finanční správy České republiky, tj. kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb. Dílčím cílem je identifikace oblastí, které jsou pozitivně ovlivňovány zavedením těchto nástrojů. Dalším cílem je vytvoření Ishikawa diagramu, pomocí kterého dojde k sumarizaci možných pozitivních či negativních důvodů, které mají vliv na zvýšení inkasa vybraných daní.



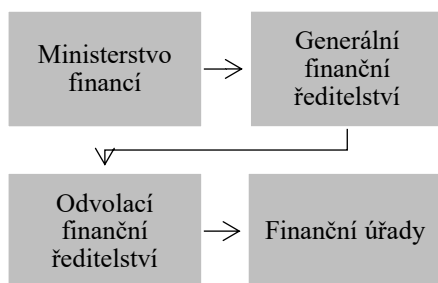
Nejdůležitějším cílem teoretické části je charakteristika kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb. Práce podává návod, jak náležitě vyplnit kontrolní hlášení, a jak si správně zřídit elektronickou evidenci tržeb. Pro názornou ukázkou obsahuje i praktický příklad týkající se vyplnění výše zmíněného formuláře.

V teoretické části diplomové práce je využita metoda teoretického vymezení základních pojmů a deskripce. V praktické části je použita metoda praktického aplikování, pomocí které dochází ke zpracování získaných dat a informací. Získané výstupy této metody jsou porovnávány metodou komparace. Práce vychází z právního stavu platného k 01. 01. 2018.

## 2. Finanční správa České republiky

Hlavní činností finanční správy České republiky je správa daní, vykonává široké spektrum dalších agend. Je soustavou správních orgánů, jenž tvoří Generální finanční ředitelství, které je podřízeno ministerstvu financí, Odvolací finanční ředitelství podřízené Generálnímu finančnímu ředitelství, a finanční úřady, které spadají pod Odvolací finanční ředitelství. Generální finanční ředitelství je považováno za účetní jednotku. Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady nejsou účetními jednotkami, mají charakter vnitřních organizačních složek Generálního finančního ředitelství (viz schéma 2-1). Finanční správa ČR se řídí zákonem č. 456/2011 Sb. o Finanční správě České republiky (dále jen „zákon o FS“). [18]

**Schéma 2-1 Orgány finanční správy**



Zdroj: vlastní zpracování

Finanční úřady jsou zřizovány pro jednotlivé kraje a mají 201 územních pracovišť:

- Finanční úřad pro hlavní město Prahu,
- Finanční úřad pro Středočeský kraj,
- Finanční úřad pro Jihočeský kraj,
- Finanční úřad pro Plzeňský kraj,
- Finanční úřad pro Karlovarský kraj,
- Finanční úřad pro Ústecký kraj,
- Finanční úřad pro Liberecký kraj,
- Finanční úřad pro Královehradecký kraj,
- Finanční úřad pro Pardubický kraj,
- Finanční úřad pro Kraj Vysočina,
- Finanční úřad pro Jihomoravský kraj,
- Finanční úřad pro Olomoucký kraj,
- Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj,
- Finanční úřad pro Zlínský kraj.



Specifickým typem finančního úřadu je tzv. specializovaný finanční úřad, který vykonává působnost po celé ČR. Má 6 územních pracovišť. Je příslušný pro vybrané subjekty:

- podnikající PO, která dosáhla obrátu více než 2 000 000 000 Kč,
- banky,
- pojišťovny,
- zajišťovny atd. [18]

## **2.1 Daň**

Pojem daň lze vnímat jako povinnou, zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu. Tato platba je neúčelová, nenávratná a neekvivalentní. Plátce daně tedy nemůže ovlivnit, na co bude vybraná daň využita, a nemá nárok na přiměřenou protihodnotu za zaplacenou daň. Každý stát si volí svou vlastní daňovou politiku a používá různé nástroje sloužící k její regulaci. „Předmětem daňové politiky je uplatňování daňových zásad a opatření tak, aby daně sloužily k prosazování ekonomických, sociálních a politických cílů státu“, jak uvádí Anna Schultzová (2007, s. 11).

### **2.1.1 Funkce daně**

Daně plní několik funkcí. Jednoznačně nejdůležitější funkcí daně je funkce fiskální, tj. schopnost naplnit veřejný rozpočet. Alokační funkce daně se zabývá problematikou umístění vládních výdajů a optimálního rozdělení mezi veřejnou a soukromou spotřebou. Redistribuční funkce je zajišťována prostřednictvím vlády, kdy vláda odebírá část důchodů poplatníků a používá je k transferovým platbám<sup>1</sup>. Stabilizační funkce daně znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti, cenové stability a ekonomického růstu. [11]

### **2.1.2 Daňová kvóta**

Daňová kvóta je ukazatel, který vypovídá o tom, jak velký díl vytvořeného produktu se přerozděluje přes veřejné rozpočty, a tedy nezůstává těm, kteří ho vytvořili, ale rozděluje se prostřednictvím veřejných fondů na daňovém principu. Zjednodušeně můžeme říci, že nám ukazuje daňové zatížení obyvatel dané země. Bývá používán k mezinárodnímu srovnání. [12]

Je rozlišována čistá a složená daňová kvóta. Čistá daňová kvóta je stanovena jako poměr výnosu daní a cel v běžných cenách k hrubému domácímu produktu (dále jen „HDP“).

---

<sup>1</sup> Platba plynoucí od státu k občanovi, kdy stát neočekává nějakou protihodnotu za tuto platbu. Jedná se např. o výplatu starobních důchodů, invalidních důchodů, podpory v nezaměstnanosti apod.

Složená daňová kvóta se vypočítá jako poměr výnosu daní, cel a pojistného na zdravotní pojištění (dále jen „ZP“) a sociální pojištění (dále jen „SP“) v běžných cenách k HDP. Vývoj složené daňové kvóty v ČR zobrazuje graf 2-1.

$$\text{Čistá daňová kvóta} = \frac{\text{výnos daní a cel}}{\text{HDP}} * 100 \quad (2.1)$$

$$\text{Složená daňová kvóta} = \frac{\text{výnos daní + cel + ZP + SP}}{\text{HDP}} * 100 \quad (2.2)$$

**Graf 2-1 Vývoj složené daňové kvóty v ČR (%)**



Zdroj: vlastní zpracování dle [34]

### 2.1.3 Klasifikace daní

Dle základního hlediska třídíme daně na přímé a nepřímé. Přímé daně jsou specifické tím, že poplatník této daně je zároveň i plátcem. V případě nepřímých daní je to naopak, tj. poplatník daně není zároveň i plátcem daně. Přímé daně dále můžeme rozdělit na důchodové, majetkové a ostatní daně. Nepřímé daně se člení na univerzální a selektivní.

Další třídění rozlišuje daně podle objektu, na který jsou uloženy. Dle tohoto členění máme daně z důchodů, daně ze spotřeby a daně z majetku. Z historie, výjimečně i ze současnosti, známe i daň z hlavy. Jedná se o daň, která byla uložena každému poplatníkovi bez ohledu na jeho výši příjmů. Byla stejná pro všechny.

Podle charakteru veličiny, z níž se daň platí, existují daně kapitálové a běžné. Kapitálové daně jsou uloženy na tzv. stavové veličiny, tj. zjišťují se k danému okamžiku. Stavovou veličinou je např. množství zboží na skladě, stav nemovitého majetku, množství peněz na účtu apod. Běžné daně jsou uvaleny na tzv. tokové veličiny, tj. zjišťují se za daný časový úsek ohraničený dvěma časovými okamžiky. Tokovou veličinou je např. produkt, důchod, přidaná hodnota apod. [7]

### 2.1.4 Daňový systém

Daňový systém by měl být jednoduchý, spravedlivý a jednoznačný. Jeho jednoduchost by měla spočívat v tom, že si každý poplatník dokáže sám orientačně vypočítat výši placené daně. Musí mít jasně nastavená pravidla, která platí pro všechny.

Daňový systém České republiky je chápán jako souhrn všech daní, které jsou v ČR vybírány. Jeho vznik se datuje do roku 1992, kdy vstoupil v platnost Zákon o soustavě daní, ze kterého se postupně vyvinuly daňové systémy České a Slovenské republiky. Daňový systém ČR prošel značným vývojem. Tabulka 2-1 znázorňuje jeho aktuální podobu.

**Tab. 2-1 Aktuální daňový systém ČR**

PŘÍMÉ DANĚ			NEPŘÍMÉ DANĚ	
Důchodové	Ostatní	Majetkové	Univerzální	Selektivní
Daň z příjmů fyzické osoby	Daň z hazardních her	Silniční daň	Daň z přidané hodnoty (DPH)	<b>Spotřební daně</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Daň z minerálních olejů</li><li>- Daň z lihu</li><li>- Daň z piva</li><li>- Daň z vína a meziproductů</li><li>- Daň z tabákových výrobků</li><li>- Daň ze surového tabáku</li></ul>
		Daň z nemovitých věcí		<b>Energetické daně</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Daň ze zemního plynu</li><li>- Daň z pevných paliv</li><li>- Daň z elektřiny</li></ul>
Daň z příjmů právnické osoby		Daň z nabytí nemovitých věcí		

Zdroj: vlastní zpracování

Daňový systém České republiky rozlišuje daně na přímé a nepřímé. Přímé daně jsou dále detailněji členěny na daně důchodové, majetkové a ostatní. Nepřímé daně lze třídit na univerzální a selektivní. Do důchodových daní spadá daň z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) a právnických osob (dále jen „DPPO“). Majetkové daně se zabývají daní silniční, daní z nemovitých věcí a daní z nabytí nemovitých věcí. Daň silniční platí poplatník, který při výkonu své podnikatelské činnosti používá motorová vozidla. Daň z nemovitých věcí platí všichni, kdo mají ve svém vlastnictví pozemek, stavbu nebo jednotku. Nabyde-li poplatník vlastnické právo k nemovité věci, dochází k úhradě daně z nabytí nemovitých věcí. Univerzální nepřímou daní je daň z přidané hodnoty (dále je „DPH“). Do selektivních nepřímých daní patří daně spotřební a energetické. Od roku 2016 do daňové soustavy ČR přibyla daň z hazardních her.

## 2.2 Správa daní

Správa daní je velice důležitá činnost. Je prováděna pracovníky Finanční správy ČR, kteří jsou nazýváni správci daně. Správce daně vede daňová řízení, provádí vyhledávací činnost, kontroluje plnění povinností osob zúčastněných na správě daně apod.

Postup správců daně, a zároveň práva a povinnosti zúčastněných daňových subjektů při správě daně se řídí zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Správa daně je definována jako postup, jehož cílem je správné vyčíslení daně a zároveň zabezpečení její úhrady. Základem pro správné stanovení daně je tzv. řádné daňové tvrzení, kterým může být daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování, které podává poplatník daně. Předmětem správy daní jsou daně, které jsou buď příjmem nebo snížením veřejného rozpočtu. Veřejným rozpočtem může být např. státní rozpočet nebo rozpočet územního samosprávního celku. Daň je v tomto případě chápána jako peněžité plnění, které je zákonem označováno jako daň, clo nebo poplatek. [17]

Každý finanční úřad má svou věcnou a místní příslušnost. Věcná příslušnost znamená výčet činností, které musí finanční úřad vykonávat. Jedná se o:

- výkon správy daní,
- provádění řízení o správních deliktech,
- převádění výnosů daní, které vybírá a vymáhá,
- výkon dozoru nad loteriemi,
- přezkum hospodaření krajů,
- mezinárodní pomoc při správě daní,
- finanční kontrolu<sup>2</sup> apod. [18]

Jelikož v ČR žije přibližně 10 mil. obyvatel, musí existovat pravidla, podle kterých si mezi sebe správci daně rozdělí daňové subjekty, tj. musí být určena místní příslušnost. Jde-li o fyzické osoby, místní příslušnost se řídí místem pobytu, u právnických osob je klíčová adresa jejich sídla. Daňový subjekt je tedy povinen podávat veškerá podání u svého věcně a místně příslušného správce daně.

---

<sup>2</sup> Viz § 10 zákon o FS.

### 2.2.1 Základní zásady při správě daní

Pracovníci Finanční správy ČR jsou povinni při výkonu správy daně dodržovat několik zásad. Přehled nejdůležitějších pravidel je zaznamenán v tabulce 2-2.

**Tab. 2-2 Základní zásady při správě daní**

Zákonnost
Rovnost procesního postavení osob zúčastněných při správě daní
Zákaz zneužití pravomocí
Přiměřenost úkonů správce daně
Rychlost
Vzájemná součinnost a spolupráce správce daně a daňového subjektu
Hospodárnost
Volné hodnocení důkazů správce daně
Neveřejnost
Mlčenlivost

Zdroj: vlastní zpracování dle [12]

Správce daně se musí řídit obecně závaznými právními normami a používat jen takové nástroje a prostředky, které jsou v souladu se zákonem. Všechny daňové subjekty jsou si rovny. Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, ke kterým mu byla zákonem svěřena (např. nelze provést domovní prohlídku jen proto, že se mu to zdá účelné).

Správce daně nesmí jednat nezdvořile s daňovým subjektem. Pravidlo přiměřenosti úkonů správce daně znamená, že správce daně je povinný používat jen takové prostředky, které stačí ke splnění cíle správy daně a zároveň co nejméně omezují daňový subjekt. Správce daně by měl postupovat bez zbytečných průtahů.

Vzájemná součinnost správce daně a daňového subjektu zavazuje daňový subjekt k tomu, aby plnil své povinnosti a spolupracoval se správcem daně, a zároveň zavazuje správce daně k přiměřenému informování daňového subjektu o průběhu daňového řízení.

Správce daně by měl jednat tak, aby ani jedné straně nevznikaly zbytečné náklady. Správa daní je vždy neveřejná a správce daně je vázán mlčenlivostí. Mlčenlivost se nevztahuje na poskytování informací některým správním orgánům. Správce daně je povinen vycházet vždy ze skutečného stavu věci. [12]

### 2.2.2 Fáze správy daní

Správa daní představuje komplexní soubor úkonů, které je nutno splnit. Zmíněné úkony lze rozdělit do několika fází:

1. registrační řízení,
2. nalézací řízení,
3. vyměřovací řízení,
4. doměřovací řízení,
5. placení daní,
6. evidence daní,
7. vybírání daní,
8. vymáhání daní. [12]

Registrační řízení slouží k registraci nových daňových subjektů k různým typům daně. Registrační povinnost má každý daňový subjekt, který získal oprávnění k podnikání, začal používat automobil ke své podnikatelské činnosti, stal se plátcem DPH apod. Svou povinnost splní tím, že podá přihlášku k dani u svého místně příslušného finančního úřadu. Správce daně udělí poplatníkovi daňové identifikační číslo (dále jen „DIČ“).

Ve fázi nalézacího řízení dochází ke stanovení výše daně, zahrnuje vyměření daně. Výslednou daň může stanovit pouze správce daně pomocí platebního výměru. Smyslem celé správy daně je zaplacení daně ve stanovené době. Není-li stanoveno jinak, daň je splatná v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání.

Náhradní lhůtu pro zaplacení daně může správce daně určit individuálně na žádost dlužníka. Jedná se o tzv. posečkání daně, případně povolení splátek daně. Daň lze zaplatit převodem na účet, v hotovosti na pokladně správce daně, prostřednictvím poštovní poukázky nebo formou přeplatku na daň. [12]

V případě, že daňový subjekt není ochoten nebo schopen dobrovolně zaplatit vyměřenou daň, dochází k jejímu vymáhání. Vymáhání je proces, ve kterém správce daně využívá zákonem stanovené prostředky k tomu, aby donutil daňový subjekt k úhradě nedoplatku. Na zaplacení daně je stanovena lhůta šesti let. Jejím uplynutím veškerá práva na vymáhání dlužné daně zanikají. K zajištění výběru nedoplatků slouží zástavní právo k věcem a pohledávkám dlužníka. Jádrem vymáhacího řízení je daňová exekuce. Mezi exekuční tituly patří srážky ze mzdy, příkázání pohledávky z účtu u banky, postižení jiných majetkových práv, prodej nemovitých a movitých věcí. [12]

### 2.2.3 Kreativní účetnictví

Pracovníci finanční správy se nesetkávají pouze s daňovými subjekty, které řádně platí své daňové povinnosti. Musí se zabývat i takovými situacemi, kdy se daňový subjekt záměrně snaží krátit daň či ji vůbec nezaplatit. Daňové subjekty mohou provádět tzv. daňové optimalizace. Existují pro ně různé nástroje. Nutno ale podotknout, že takové daňové optimalizace musí být v mezích zákona. Stále více se objevují optimalizace, které již nejsou v mezích zákona.

V poslední době se v anglosaské literatuře pro falšování účetních výkazů ujal termín „kreativní účetnictví“. Slovo kreativní má vyvolat nádech ironie. Jde totiž až o příliš „kreativní“ účetnictví. Kreativitu lze definovat jako generování nových, neobvyklých, ale zato přijatelných myšlenek, řešení a nápadů. Při falšování účetních výkazů však kreativita překračuje etické normy<sup>3</sup> chování. [13]

---

<sup>3</sup> „Etika je souhrn norem a pravidel vyjadřující názory společnosti na chování a jednání lidí z hlediska dobra a zla, spravedlnosti a nesprávnosti“, jak tvrdí Jiří Bláha a Martin Černek (2015, s. 10).



### 3. Moderní nástroje finanční správy

Třetí kapitola diplomové práce pojednává o moderních nástrojích finanční správy České republiky. Konkrétně se věnuje kontrolnímu hlášení a elektronické evidenci tržeb. Jejím hlavním cílem je definovat základní pojmy a požadavky týkající se této problematiky, které jsou významné pro podnikatele a usnadní jim práci s těmito nástroji. Poukazuje na důležitost zákona o dani z přidané hodnoty, neboť jeho znalost je nezbytná pro správné vyplnění a následné podání kontrolního hlášení.

Klade důraz na praktické využití těchto informací, tzn. pomocí příkladu poskytuje návod, jak vyplnit kontrolní hlášení, také poskytuje instrukce, jak si správně zřídit elektronickou evidenci tržeb. Provádí komparaci těchto nástrojů se Slovenskou republikou a poukazuje na dané rozdílnosti.

#### 3.1 Kontrolní hlášení

Kontrolní hlášení (dále jen „KH“) je považováno za tzv. speciální daňové tvrzení. Svou povahou nenahrazuje řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty, ani souhrnné hlášení, ale ve spojitosti s režimem přenesené daňové povinnosti nahrazuje původně samostatný Výpis z evidence pro účely DPH. [27]

Souhrnné hlášení je formulář, který musí plátce DPH vyplnit v případě, že uskutečnil zdanitelné plnění se subjekty z jiného členského státu EU. Konkrétně se jedná o dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani nebo poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státu osobě registrované k dani.

Režim přenesení daňové povinnosti, také nazýván reverse charge, platí pro vybrané typy zdanitelného plnění<sup>4</sup>, které jsou uskutečňovány mezi plátcí DPH. Netýká se koncových spotřebitelů (soukromých osob), a také se nepoužije, pokud je plnění poskytnuto neplátcí DPH. Jeho smyslem je přenesení povinnosti přiznat a zaplatit daň na výstupu na příjemce plnění. Příjemce plnění je povinen sám daň vyčíslit, přiznat a následně ji také odvést.

Výpis z evidence pro účely DPH byli povinni sestavovat dodavatelé nebo odběratelé, kteří uskutečnili nebo přijali zdanitelné plnění podléhající režimu přenesené daňové povinnosti.

Kontrolní hlášení vstoupilo v platnost 1.1.2016 díky přijaté právní úpravě, pomocí které došlo ke změně zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších

---

<sup>4</sup> Viz Klasifikace produkce (CZ – CPA) zveřejněna na stránkách Českého statistického úřadu.

předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Konkrétně se tato změna týká § 101c až 101i zákona o DPH. Je to sedm poměrně krátkých ustanovení, která objasňují oblasti:

- povinnosti podat KH,
- náležitostí a způsobu podání KH,
- lhůt pro podání KH,
- opravného a následného KH,
- postupu při nesplnění povinností souvisejících s KH,
- následků za porušení povinností souvisejících s KH,
- lhůt pro zánik povinností souvisejících s KH. [16]

Nejdelší ustanovení se zabývají postupem při nesplnění povinností souvisejících s KH a následky za porušení povinností souvisejících s KH. Výše uvedená ustanovení budou následně detailněji probrána. Plátce DPH se musí dále řídit také tzv. Pokyny k vyplnění KH, které jsou zveřejněny na webových stránkách finanční správy. Vzhledem k tomu, že vznikly na základě zákonného zmocnění, jsou závazné jak pro plátce DPH, tak i správce daně.

Podstatou kontrolního hlášení je zamezit daňovým únikům, konkrétně zabránit zneužívání nadměrných odpočtů u DPH a karuselovým podvodům, kterých dle informací finanční správy přibývá, a odhalit tak rizikové podnikatele. Současně má toto opatření přispět i k efektivnějšímu inkasu vybraných daní.

Karuselové podvody, také nazývány kolotočové, využívají přeshraničního obchodu v Evropské unii, při kterém je dodání zboží osvobozeno od DPH. V nejjednodušším modelu karuselového podvodu figurují tři postavy – bílý kůň, organizátor a plátce z EU. Na začátku všeho stojí tzv. bílý kůň. Je to firma založená za účelem podvodu, obvykle sídlící na virtuální adrese a ve vlastnictví lidí bez domova. Podvod začíná tím, že bílý kůň nakoupí od plátce z EU zboží, které bez daně doveze do ČR. Zboží následně prodá spolčené firmě (organizátorovi) s tuzemskou daní. Organizátor mu zboží zaplatí včetně daně. Bílý kůň má povinnost tuto daň odvést finanční správě. Nakonec je zboží dodáváno zpět do zahraničí (plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně). Bílý kůň tuzemskou daň neodvede a zmizí. Organizátor si nárokuje odpočet daně. Pokud mu finanční správa neprokáže spolupráci při karuselovém podvodu, musí mu již zmíněný nadměrný odpočet vyplatit, což znamená, že je FS v mínusu.

Princip kontrolního hlášení je velmi jednoduchý. Nárok na odpočet daně plátcí DPH bude uznán v případě, že plátcem přijaté zdanitelné plnění bude v databázi spárováno se

stejným uskutečněným zdanitelným plněním. To znamená, že v KH musí být uvedeno vše, co zároveň obsahuje daňové přiznání k DPH za dané období. Tímto snadným testem lze zabránit tomu, aby finanční správa nevyplácela neoprávněné nadměrné odpočty plátcům DPH. Test odhalí při párování sebemenší odchylky, které mohou vzbuzovat pochybnosti. Finanční správa následně vyzývá plátce DPH k odstranění těchto pochybností. V některých případech se může jednat pouze o administrativní chybu nebo chybu z nepozornosti, jako např. chybné zapsání čísla daňového dokladu či „zatoulaná“ faktura, která se rychle vyjasní, ale v ostatních případech to může znamenat odhalení protizákonného jednání, díky kterému byl stát šízen na dani. [9]

### 3.1.1 Kdo podává kontrolní hlášení

Kontrolní hlášení jsou povinni podávat pouze plátcí daně z přidané hodnoty jak fyzické, tak i právnické osoby. Neplátců DPH a identifikovaných osob<sup>5</sup> se toto nařízení netýká. Pokud plátce DPH uskutečňuje pouze plnění, která jsou osvobozena od daně a zároveň bez nároku na odpočet daně, také nemusí podávat KH.

Plátcem DPH se stane osoba povinná k dani<sup>6</sup>, která má své sídlo v tuzemsku a její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců překročí 1 000 000 Kč. Obrat je chápán jako souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně<sup>7</sup>, které přísluší osobě povinné k dani za uskutečněná zdanitelná plnění nebo plnění osvobozená s nárokem či bez nároku na odpočet daně. Úplata je vnímána jako částka v penězích nebo hodnota nepeněžitého plnění, která byla poskytnuta v rámci daného plnění. [3, 16]

Povinnost podat kontrolní hlášení je vymezeno v § 101c zákona o DPH. Kontrolní hlášení podá plátce DPH, jestliže

- uskutečnil zdanitelné plnění s MP v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,
- přijal zdanitelné plnění v MP v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,
- ve zvláštním režimu pro investiční zlato uskutečnil dodání investičního zlata osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato. [16]

---

<sup>5</sup> Osoba povinná k dani, která není plátcem DPH, pořizuje-li v tuzemsku zboží z jiného členského státu EU.

<sup>6</sup> Fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob, které poskytují služby.

<sup>7</sup> Finanční prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, rozpočtů obcí, státních fondů apod.

### 3.1.2 Forma podání kontrolního hlášení

Kontrolní hlášení musí být podáno pouze v elektronické formě (viz § 101a zákona o DPH). Finanční správa doporučuje, aby plátcí daně podávali KH prostřednictvím aplikace EPO, která je dostupná na webových stránkách [www.daneelektronicky.cz](http://www.daneelektronicky.cz). Tato aplikace je nastavena tak, aby nedovolila zpracování kontrolního hlášení, které by neobsahovalo datovou zprávu ve formátu a struktuře, kterou požaduje správce daně. Správce daně se snaží docílit toho, aby co nejvíce eliminoval případné výzvy k odstranění pochybností, a s tím související časové prodloužení pro posouzení správnosti podaného KH. [9]

### 3.1.3 Lhůty pro podání kontrolního hlášení

Lhůty pro podání kontrolního hlášení závisí na tom, zda plátce DPH je fyzická nebo právnická osoba. Pokud je plátce právnickou osobou, podává KH za kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Pokud je plátce fyzickou osobou, podává KH ve lhůtě pro podání daňového přiznání k DPH (viz § 101e zákona o DPH). [16]

To znamená, že u právnické osoby nezáleží na tom, zda je měsíční nebo čtvrtletní plátce DPH, musí vždy podávat KH měsíčně. Fyzické osoby mají o něco málo benevolentní řešení. Pokud je fyzická osoba čtvrtletní plátce DPH, podává kontrolní hlášení jednou za čtvrt roku. Pokud je fyzická osoba měsíční plátce DPH, tak podává KH každý měsíc. Nutno podotknout, že výše zmíněné lhůty nelze prodloužit. Za nedodržení těchto lhůt mohou být udělovány poměrně vysoké pokuty ze strany finanční správy (viz kapitola 3.1.6).

Pokud se podnikatel (FO nebo PO) stane novým plátcem DPH, jeho zdaňovacím obdobím je automaticky kalendářní měsíc. Daňové přiznání k DPH je pak nutné podat do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Chce-li plátce daně změnit své zdaňovací období z měsíčního na čtvrtletní, musí splnit několik podmínek: jako plátce DPH musí být registrován min. tři roky, jeho obrat nesmí za předcházející rok přesáhnout částku 10 000 000 Kč, není nespolehlivý plátce<sup>8</sup>, není skupina a změnu zdaňovacího období oznámí svému správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku. [16]

První kontrolní hlášení muselo být podáno do 25. 2. 2016 za zdaňovací období leden 2016 nebo do 25. 4. 2016 za zdaňovací období I. čtvrtletí 2016 (u FO čtvrtletních plátců).

---

<sup>8</sup> Poruší-li plátce DPH závažným způsobem své povinnosti týkající se správy daně (viz § 106a zákona o DPH).

### 3.1.4 Typy kontrolního hlášení

Kontrolní hlášení má tři druhy – řádné, opravné a následné. Podá-li plátce daně KH náležitě v určeném termínu (viz předcházející kapitola), jedná se o tzv. řádné kontrolní hlášení. Pokud poplatník daně zjistí, že v řádném KH udělal nějakou chybu, nebo opomenul uvést důležitá data, a stihne tuto nesrovnalost upravit před uplynutím lhůty pro řádné KH, jedná se o tzv. opravné kontrolní hlášení. Musí jej ale celé znovu vyplnit, protože k předchozímu KH se nepřihlíží. Pro správce daně je směrodatné poslední podané KH ve stanovené lhůtě pro jeho podání. Tato situace je obdobná, jako u podání opravného daňového přiznání k DPH.

Posledním typem je tzv. následné kontrolní hlášení. Následné KH je podáváno v případě, zjistí-li plátce daně, že v řádném nebo již v opravném KH uvedl nesprávné či neúplné informace, a zároveň už uplynula lhůta pro podání KH. V tomto případě opět musí znovu vyplnit celé KH, nestačí pouze vyznačit danou změnu, jak tomu je u podání daňového přiznání k DPH. Nutno podotknout, že následné KH musí být podáno do pěti pracovních dnů od zjištění dané nesrovnalosti. Je vhodné si zapamatovat, že při jakékoliv změně, musí být celé KH znovu vyplněno.

### 3.1.5 Postup při nesplnění povinnosti související s kontrolním hlášením

Pokud plátce daně nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, správce daně jej vyzve, aby provedl nápravu. Tuto nápravu musí plátce učinit do pěti dnů ode dne obdržení této výzvy. Správce daně výzvu doručuje buď pomocí datové schránky nebo veřejné datové sítě na elektronickou adresu plátce (e-mail). Primárně je využívána datová schránka<sup>9</sup>. Nemá-li plátce daně zřízenou datovou schránku, přistoupí správce daně k variantě e-mailu. Vybrané subjekty jsou ze zákona povinni mít zřízenou datovou schránku např. právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku, advokáti, daňoví poradci apod.

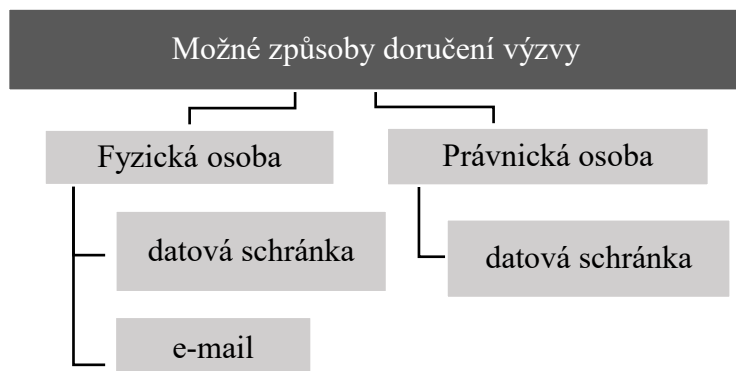
Obdobné nařízení platí i v případě, že plátce daně pošle řádné kontrolní hlášení, ale správce daně zjistí nějaké pochybnosti týkající se správnosti nebo úplnosti zaslaných dat. Plátce je povinen do pěti dnů od oznámení výzvy nesprávné nebo neúplné údaje opravit nebo doplnit, popřípadě původní údaje potvrdit pomocí následného kontrolního hlášení. Lhůta se počítá ode dne doručení výzvy, tedy ode dne následujícího po doručení. Je-li poslední den lhůty sobota, neděle nebo svátek, jako poslední den lhůty je brán následující pracovní den (viz § 101g zákona o DPH). Zákonem stanovená lhůta pro reakci na výzvu je poměrně krátká, ale na druhou stranu,

---

<sup>9</sup> Elektronické uložení, pomocí kterého lze posílat a přijímat úřední dokumenty v elektronické podobě. Více informací na [www.datoveschranky.info](http://www.datoveschranky.info).

má-li kontrolní hlášení napomáhat v boji proti daňovým únikům, tak takto krátké lhůty jsou takřka nutností. Proto je také logické, že finanční správa vyžaduje elektronickou komunikaci, která je podstatně rychlejší než komunikace v papírové podobě. [16]

### Schéma 3-1 Možné způsoby doručení výzvy správcem daně



Zdroj: vlastní zpracování

Schéma 3-1 názorně představuje shrnutí problematiky možných způsobů doručení výzvy ze strany správce daně. Fyzické osobě lze tuto výzvu doručit do datové schránky nebo na e-mail, právnické osobě lze výzvu doručit pouze do datové schránky. V případě e-mailu je výzva brána jako doručená okamžikem jejího odeslání správcem daně. Výzva odeslaná do datové schránky je brána za doručenou přihlášením do datové schránky, nebo 10. dnem od jejího doručení. [9]

#### 3.1.6 Pokuty

Plátce daně by měl tomuto tématu věnovat zvýšenou pozornost, neboť výše pokut uvalovaných za porušení povinností souvisejících s kontrolním hlášením, mohou být mnohdy až likvidační. Cílem takto vysokých pokut je snaha zákonodárců o to, aby plátcí DPH svou povinnost plnili vždy a včas. Výčet možných následků za porušení povinností souvisejících s KH je uveden v § 101h zákona o DPH. Plátce daně může dostat pokutu ve výši:

- 1 000 Kč,
- 10 000 Kč,
- 30 000 Kč,
- 50 000 Kč,
- 500 000 Kč.

Pokutu ve výši 1 000 Kč může dostat plátce, pokud nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, ale stihne zjednat nápravu dříve, než je vyzván správcem daně. Pokud plátce

nepodá KH ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost zaplatit pokutu ve výši 10 000 Kč, pokud jej podá v náhradní lhůtě poté, co ho k tomu vyzval správce daně.

Pokud plátce nepodá KH ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost zaplatit pokutu ve výši 30 000 Kč, pokud jej nepodá na základě výzvy k opravě, doplnění, popřípadě potvrzení údajů uvedených v původním KH, nebo 50 000 Kč, pokud jej nepodá ani v náhradní lhůtě.

Správce daně také může udělit pokutu do 50 000 Kč, jestliže plátce na základě výzvy k odstranění pochybností nezmění nebo nedoplní nesprávné či neúplné údaje formou následného KH. V krajním případě může být uložena pokuta ve výši 500 000 Kč, ztěžuje-li plátce závažným způsobem správu daní ba ji dokonce maří. [16]

Všechny pokuty jsou splatné do 15 dnů od právní moci rozhodnutí o pokutě. Před tím, než stanoví správce daně výši pokuty, měl by brát v úvahu to, aby nebyla v hrubém nepoměru k významu porušení povinnosti. Také by měl zohlednit míru spolupráce ze strany plátce daně.

### **3.1.7 Struktura kontrolního hlášení**

Kontrolní hlášení se zprvu jeví jako poměrně komplikovaný formulář. Dáte-li si ho ale do souvislostí s daňovým přiznáním k DPH, tak už není tak složitý. Jeho elektronická podoba je členěna na několik oddílů: záhlaví, plátce, oddíl A, oddíl B, oddíl C a závěr. Jeho tištěná podoba je součástí této diplomové práce (viz Příloha č. 1). Příloha č. 2 nabízí k nahlédnutí daňové přiznání k dani z přidané hodnoty.

V záhlaví je nutné vybrat příslušný finanční úřad (dle krajů ČR) a jeho konkrétní územní pracoviště, kterému je kontrolní hlášení adresováno. Plátce daně vyplní své daňové identifikační číslo<sup>10</sup>, které znamená jeho jednoznačnou identifikaci při komunikaci se správcem daně. DIČ se skládá ze dvou písmen, která představují kód země, a za nimi následuje číslo plátce. Je přidělováno správcem daně, jakmile se plátce zaregistruje.

V záhlaví formuláře se dále uvádí, zda je podáváno řádné, opravné nebo následné KH, a jakého období se týká. Pokud je podáváno následné KH, musí se ještě vyplnit důvody, proč je podáváno a taky kdy byly zjištěny skutečnosti, díky kterým se následné KH podává. Automaticky je vygenerováno datum vyhotovení formuláře. Pokud byla plátci daně odeslána výzva správce daně, je zde zapotřebí uvést její jednací číslo.

---

<sup>10</sup> V Evropské unii je anglicky označováno VAT ID.



Oddíl nazvaný plátce přináší informace o daňovém subjektu. Uvádí se, zda se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu. Fyzická osoba dále vyplňuje své jméno, příjmení, adresu pobytu a kontaktní informace (telefon, e-mail a identifikátor datové schránky<sup>11</sup>). Právnická osoba uvádí svůj název, sídlo a kontaktní informace. Vyplňuje-li kontrolní hlášení osoba, která není shodná s osobou, za kterou je podáváno KH (např. daňový poradce), musí tato osoba vyplnit ještě navíc tzv. údaje o podepisující osobě.

V oddílu A plátce eviduje uskutečněná plnění, ze kterých má povinnost přiznat daň a také plnění uskutečněná v režimu přenesené daňové povinnosti. V oddílu B plátce eviduje přijatá zdanitelná plnění v tuzemsku.

- A.1. Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění dle § 92a ZDPH,
- A.2. Přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b), c), d) (§ 24, § 25) ZDPH,
- A.3. Uskutečněná plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato podle § 101c písm. c) bod 2 ZDPH,
- A.4. Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 ZDPH,
- A.5. Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevzniká povinnost vystavit daňový doklad,
- B.1. Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 92a ZDPH,
- B.2. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 ZDPH,
- B.3. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně.

Oddíl C je velmi specifický, neboť obsahuje tzv. kontrolní součtové řádky. Jak už bylo v diplomové práci zmíněno, vše, co je uvedeno v kontrolním hlášení, musí být rovněž

---

<sup>11</sup> Je tvořen sedmi znaky v libovolné kombinaci číslic a písmen.

uvedeno v daňovém přiznání k DPH a naopak. Pomocí kontrolních řádků lze zkontrolovat, zda je dodrženo výše zmíněné pravidlo. Pokud se shodují základy daně vyplněné v KH s hodnotami daných řádků v DAP, tak je vše v pořádku. Kontrolních řádků je celkem osm. Jejich přesné znění znázorňuje tabulka 3-1.

**Tab. 3-1 Kontrolní řádky na daňové přiznání k DPH**

Řádek DAP	Oddíl KH	Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem ZD u základní sazby DPH	
2	A.4. + A.5. celkem ZD u první a druhé snížené sazby DPH	
40	B.2. + B.3. celkem ZD u základní sazby DPH	
41	B.2. + B.3. celkem ZD u první a druhé snížené sazby DPH	
25	A.1. celkem základy DPH	
10	B.1. celkem základy daně u základní sazby DPH	
11	B.1. celkem ZD u první a druhé snížené sazby DPH	
3+4+5+6+9+12+13	A.2. celkem základy DPH	

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

Do kontrolního hlášení se neuvádí informace týkající se:

- dovozu zboží (ř. 7, 8 DAP),
- vývozu zboží (ř. 22 DAP),
- dodání zboží do jiného členského státu (ř. 20 DAP),
- poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě (ř. 21 DAP),
- nárok na odpočet daně při dovozu zboží (ř. 42 DAP),
- nárok na odpočet daně (ř. 43 a 44 DAP)<sup>12</sup>. [28]

### 3.1.8 Obsahová náplň jednotlivých oddílů kontrolního hlášení

Oddíl A.1. vyplňuje plátce daně, který uskutečnil plnění v režimu přenesené daňové povinnosti a byl v pozici dodavatele tohoto plnění. To znamená, že daň odvádí příjemce plnění. Jedná se o tzv. tuzemský reverse charge na výstupu, který nahradil od ledna 2016 Výpis z evidence pro účely DPH (viz kapitola 3.1). Tabulka 3-2 zobrazuje jednotlivá pole oddílu A.1., která musí plátce vyplnit.

<sup>12</sup> Celý výčet plnění, která se neuvádějí do KH lze dohledat v Pokynech k vyplnění KH.

**Tab. 3-2 Jednotlivá pole oddílu A.1.**

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Kód předmětu plnění <sup>13</sup>

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

Evidenční číslo daňového dokladu je velmi důležitou položkou. Musí být identické u obou plátců a obsahovat všechna písmena a znaky, které na původní daňový doklad uvedl dodavatel. Daňový doklad může být vystaven v listinné nebo elektronické podobě, avšak s vystavením elektronického daňového dokladu musí souhlasit osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje. Musí splňovat určité náležitosti (viz § 29 zákona o DPH):

- označení osoby dodavatele (+ jeho DIČ),
- označení osoby odběratele (+ jeho DIČ),
- evidenční číslo daňového dokladu,
- předmět plnění,
- datum vystavení daňového dokladu,
- datum uskutečnění plnění,
- jednotkovou cenu bez daně,
- základ daně,
- sazbu daně,
- výši daně (uvedena v české měně). [8, 16]

Zkratka DUZP představuje datum uskutečnění zdanitelného plnění. Dodavatel tohoto plnění vyplňuje pouze základ daně, neboť výši daně uvádí příjemce plnění v oddílu B.1., který je svým způsobem obrazem oddílu A.1. Kód předmětu plnění představuje specifikaci typu daného plnění. Výsledná hodnota oddílu A.1. musí odpovídat hodnotě řádku č. 25 DAP.

Oddíl B.1. vyplňuje plátcé daně, který přijal plnění v režimu přenesené daňové povinnosti a byl v pozici odběratele tohoto plnění. To znamená, že má povinnost odvést daň. Jedná se o tzv. tuzemský reverse charge na vstupu, který nahradil od ledna 2016 Výpis z evidence pro účely DPH (viz kapitola 3.1). Tabulka 3-3 zobrazuje jednotlivá pole oddílu B.1., která musí plátcé vyplnit.

<sup>13</sup> 1 – zlato, 3 – dodání nemovité věci, 4 – stavební a montážní práce atd. (viz Pokyny k vyplnění KH).

**Tab. 3-3 Jednotlivá pole oddílu B.1.**

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo DD	DUZP	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3	Kód předmětu plnění

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

Oddíl B.1. má k vyplňování více polí, neboť příjemce plnění zde musí navíc uvést informace týkající se sazby daně, základu daně a daně. Příjemce plnění vyhodnotí, zda se jedná o plnění spadající do základní sazby daně, v tomto případě využije kolonek ZD 1 a Daň 1, nebo se jedná o plnění, kterým náleží první snížená sazba daně, tak použije ZD 2 a Daň 2, nebo jde o plnění podléhající druhé snížené sazbě daně, a plátce tedy využije kolonek ZD 3 a Daň 3. Kód předmětu plnění je stejný, jako tomu je v oddílu A.1.

Výsledná hodnota oddílu B.1. musí odpovídat hodnotě řádku č. 10 DAP, jedná-li se o plnění se základní sazbou daně, nebo hodnotě řádku č. 11 DAP, jedná-li se o plnění se sníženou sazbou daně (jak první, tak druhou). Tuto skutečnost lze ověřit v závěru kontrolního hlášení pomocí kontrolních řádků (viz tabulka 3-1).

Oddíl A.2. vyplňuje plátce daně, vniká-li mu povinnost přiznat daň z přijatých zdanitelných plnění. Konkrétně zde spadá

- pořízení zboží z jiného členského státu EU od osoby registrované k dani v jiném členském státě, která zároveň není osobou osvobozenou dle § 16 ZDPH či při přemístění zboží z jiného členského státu ve smyslu § 16 odst. 4 a 5 ZDPH,
- pořízení nového dopravního prostředku<sup>14</sup> od osoby registrované k dani v jiném členském státě EU dle § 19 odst. 3 ZDPH,
- pořízení nového dopravního prostředku od osoby neregistrované k dani v jiném členském státě EU dle § 19 odst. 4 ZDPH,
- přijetí služby s místem plnění v tuzemsku provedené osobou neusazenou v tuzemsku dle § 24 ZDPH, pokud se jedná o poskytnutí služby podle § 9 až §10d ZDPH nebo dodání zboží i instalací a montáží.

Výsledná hodnota oddílu A.2. odpovídá hodnotě řádků č. 3 + 4 + 5 + 6 + 9 + 12 + 13 DAP. Řádek 3 a 4 je použit v případě pořízení zboží z jiného členského státu, záleží na

<sup>14</sup> Novým dopravním prostředkem se rozumí vozidlo určené k provozu na pozemních komunikacích, které bylo dodáno do šesti měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6 000 km.

tom, o jakou sazbu daně se jedná. Řádek 5 a 6 je vyplněn dochází-li k přijetí služby od osoby registrované v jiném členském státě. Pro pořízení nového dopravního prostředku je vyhrazen řádek č. 9. Jedná-li se o ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň dle §108, tak ty jsou zaznamenána v řádcích 12 nebo 13. Jednotlivá pole oddílu A.2 jsou vyobrazena v tabulce 3-4.

**Tab. 3-4 Jednotlivá pole oddílu A.2.**

Číslo řádku	Identifikace dodavatele (VAT ID)	Ev. číslo DD	DPPD	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

Jednotlivá pole oddílu A.2. se lehce terminologií liší od oddílů A.1. a B.1. V oddílu A.2. už nenajdeme DIČ dodavatele nebo odběratele, ale Identifikaci dodavatele prostřednictvím VAT ID. Také je zde nová zkratka DPPD, která znamená datum povinnosti přiznat daň, nikoliv datum uskutečnění zdanitelného plnění, jak tomu bylo u předcházejících oddílů.

Oddíl A.3. je velmi specifický, neboť se týká pouze plnění uskutečněných ve zvláštním režimu pro investiční zlato (viz kapitola 3.1.1 a 3.1.7). Plátce zde uvádí dodání investičního zlata, u kterého má nárok na odpočet daně dle § 92 odst. 6 písm. b) a c) zákona o DPH. Výsledná hodnota oddílu A.3. odpovídá hodnotě řádku č. 26 DAP. Jednotlivá pole oddílu A.3 jsou zachycena v tabulce 3-5. DIČ a VAT ID se vyplňuje pouze v případě, že ho odběratel má. Pokud ho nemá, tak se vyplní jméno, datum narození a místo pobytu. Zkratka DUP představuje datum uskutečnění osvobozeného plnění. Hodnota osvobozeného plnění znamená prodejní cenu.

**Tab. 3-5 Jednotlivá pole oddílu A.3.**

Číslo řádku	Identifikace odběratele (DIČ/ VAT ID)	Odběratel bez DIČ/ VAT ID			Ev. číslo DD	DUP	Hodnota osvobozeného plnění
		Jméno a příjmení / Obchodní jméno	Datum narození	Místo pobytu / Sídlo			

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

Jak už bylo řečeno, oddíl A.1. a B.1. spolu velmi úzce souvisí. Jeden z nich vyplňuje dodavatel a druhý odběratel, tzn. týkají se stejného plnění, akorát každý oddíl dané plnění vidí trochu z jiného úhlu pohledu. Obdobná situace nastává v případě oddílu A.4. a B.2., A.5. a B.3. Oddíly A.4. a B.2. jsou vyplňovány, přesáhne-li plnění 10 000 Kč včetně daně. Pro každé plnění připadá samostatný řádek v kontrolním hlášení, a dochází k párování dodavatel - odběratel. Oddíly A.5. a B.3. jsou vyplňovány, jedná-li se o menší plnění nepřesahující částku 10 000 Kč včetně daně. Do KH jsou uváděny kumulativně, nedochází k jejich párování.

V oddílech A.4. a A.5. se uvádí obvyklá uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku s tím rozdílem, že do oddílu A.4. spadají plnění nad 10 000 Kč včetně daně a do oddílu A.5. plnění, která nepřekročí 10 000 Kč včetně daně.

Součástí oddílu A.5. jsou také plnění, u nichž nevzniká povinnost vystavit daňový doklad, ale zároveň musí být odvedeno DPH, tzn. uskutečněná plnění pro běžné občany, tj. fyzické osoby nepovinné k dani. Výsledná hodnota oddílu A.4. a A.5. odpovídá hodnotě řádku č. 1 DAP, jedná-li se o plnění podléhající základní sazbě daně, nebo řádku č. 2 DAP, spadá-li plnění do snížené sazby daně. Jednotlivá pole oddílů A.4. a A.5. jsou zachycena v tabulkách 3-6 a 3-7.

**Tab. 3-6 Jednotlivá pole oddílu A.4.**

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo DD	DPPD	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3	Kód režimu plnění	§ 44 <sup>15</sup>

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

**Tab. 3-7 Jednotlivá pole oddílu A.5.**

ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

<sup>15</sup> Políčko § 44 je zaškrtnuto v případě, dochází-li k opravě výše daně podle § 44 ZDPH, tj. dochází-li k opravě výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení. Spolu s vyplněním políčka § 44 musí být v políčku daň 1, daň 2 nebo daň 3 uvedena hodnota daně s mínusem.

Aby mohlo být uskutečněné plnění zapsáno v oddílu A.4., musí být poskytnuto plátcí DPH, který má své DIČ. Není-li k dispozici DIČ, plnění se zaznamená v oddílu A.5. Na první pohled je zjevné, že oddíl A.5. obsahuje méně polí (informací). Stačí totiž do něj napsat pouze výslednou sumu všech základů daně týkající se dané sazby daně a s tím související sumu daně, nikoliv rozepisovat každé plnění zvlášť, jak tomu je u oddílu A.4.

V oddílech B.2. a B.3. se uvádí obvyklá přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku s tím rozdílem, že do oddílu B.2. spadají plnění nad 10 000 Kč včetně daně a do oddílu B.3. plnění, která nepřekročí 10 000 Kč včetně daně. Jednotlivá pole oddílů B.2. a B.3. jsou zachycena v tabulkách 3-8 a 3-9.

**Tab. 3-8 Jednotlivá pole oddílu B.2.**

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo DD	DPPD	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3	Použit poměr	§ 44

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

**Tab. 3-9 Jednotlivá pole oddílu B.3.**

ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

V oddílu B.2. příjemce plnění vyplní DIČ dodavatele, evidenční číslo daňového dokladu a datum povinnosti přiznat daň, aby mohlo dojít ke spárování, a bylo zkontrolováno, že dochází k uplatnění již zaplaceného DPH. Dále musí vyhodnotit, zda se jedná o plnění spadající do základní sazby daně, v tomto případě využije kolonek ZD 1 a Daň 1, nebo se jedná o plnění, kterým náleží první snížená sazba daně, tak použije ZD 2 a Daň 2, nebo jde o plnění podléhající druhé snížené sazbě daně, a plátce tedy využije kolonek ZD 3 a Daň 3. Také dochází k rozlišení, zda příjemce plnění uplatňuje nárok na odpočet daně v plné nebo částečné výši.

Částečný odpočet daně může být buď v poměrné výši, nebo krácené výši (viz § 75 a § 76 zákona o DPH). O poměrnou výši se jedná, jestliže plátce přijaté zdanitelné plnění používá pro účely související s ekonomickou činností a zároveň pro ty účely, které s ekonomickou činností nesouvisejí, tj. soukromé účely (např. využití služebního automobilu nebo telefonu v soukromí). Nárok na odpočet daně v krácené výši si uplatňuje plátce, který



přijaté zdanitelné plnění použije v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně, tak i pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (viz § 51 zákona o DPH), např. dochází k pronájmu budovy plátcí i neplátcí DPH.

V případě kráceného nároku na odpočet daně se do kontrolního hlášení uvádí celá hodnota základu daně a daň uvedená na přijatém daňovém dokladu. Políčko použit poměr slouží k informování správce daně, zda příjemce plnění uplatňuje částečný nárok na odpočet daně v poměrné výši nebo ne. Pokud použije nárok na odpočet daně v poměrné výši, je v políčku vyplněno „ano“, v opačném případě „ne“. U poměrného nároku na odpočet daně se však do KH uvede pouze ta poměrná část základu daně a k tomu příslušná daň, ze které má plátač nárok na odpočet daně.

U oddílu B.3. stačí naspát pouze výslednou sumu všech základů daně, týkající se dané sazby daně, a s tím související sumu daně přijatých zdanitelných plnění, nikoliv rozepisovat každé plnění zvlášť, jak tomu je u oddílu B.2. Výsledná hodnota oddílu B.2. a B.3. odpovídá hodnotě řádku č. 40 DAP, jedná-li se o plnění podléhající základní sazbě daně, nebo řádku č. 41 DAP, spadá-li plnění do snížené sazby daně.

### 3.1.9 Praktický příklad na vyplnění kontrolního hlášení

Podnikatel XX (fyzická osoba), plátač DPH, podniká v oblasti truhlářských prací. Za dané zdaňovací období září 2017 uskutečnil několik zdanitelných plnění (viz tabulka 3-10) a několik zdanitelných plnění přijal (viz tabulka 3-11).

**Tab. 3-10 Uskutečněná zdanitelná plnění**

Uskutečněná zdanitelná plnění (faktury vydané)						
Č.	Plnění	Odběratel	Základ daně	Sazba daně	Daň	Celkem
1.	Montáž kuchyňské linky (10.9.) EČDD: 2017031	Alfa, s.r.o. DIČ: CZ45847753	20 000 Kč	-	-	20 000 Kč
2.	Výroba kancelářského nábytku (15.9) EČDD: 2017032	Beta, s.r.o. DIČ: CZ87542227	15 000 Kč	21 %	3 150 Kč	18 150 Kč
3.	Oprava stolu (17.9) EČDD: 2017033	Delta, s.r.o. DIČ: CZ88755963	1 000 Kč	21 %	210 Kč	1 210 Kč
4.	Výroba a montáž skříně (25.9.) EČDD: 2017034	Jan Novák	30 000 Kč	15 %	4 500 Kč	34 500 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

**Tab. 3-11 Přijatá zdanitelná plnění**

<b>Přijatá zdanitelná plnění (faktury přijaté)</b>						
Č.	Plnění	Dodavatel	Základ daně	Sazba daně	Daň	Celkem
5.	Nákup materiálu (12.9.) EČDD: 125888	ABC, s.r.o. DIČ: PL45877786	40 000 Kč	21 %	8 400 Kč	48 400 Kč
6.	Nákup materiálu (19.9.) EČDD: 965877	DEF, s.r.o. DIČ: CZ87566633	5 000 Kč	21 %	1 050 Kč	6 050 Kč
7.	Nákup materiálu (21.9.) EČDD: 121442	UVW, s.r.o. DIČ: CZ77788812	3 000 Kč	21 %	630 Kč	3 630 Kč
8.	Nákup materiálu (30.9.) EČDD: 78844	XYZ, s.r.o. DIČ: CZ96385274	20 000 Kč	21 %	4 200 Kč	24 200 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

**Tab. 3-12 Kontrolní hlášení podnikatele XX za září roku 2017**

**A.1.** Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění dle § 92a ZDPH

Č.	DIČ odběratele	Ev. číslo DD	DUZP	Základ daně	Kód předmětu plnění
1.	CZ45847753	2017031	10.9.	20 000 Kč	4

**A.2.** Přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b), c), d) (§ 24, § 25) ZDPH

Č.	Identifikace dodavatele (VAT ID)	Ev. číslo DD	DPPD	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3
5.	PL45877786	125888	12.9.	40 000 Kč	8 400 Kč				

**A.4.** Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 ZDPH

Č.	DIČ odběratele	Ev. číslo DD	DPPD	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3	Kód režimu plnění	§ 44
2.	CZ87542227	2017032	15.9.	15 000 Kč	3 150 Kč					0	

**A.5.** Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevzniká povinnost vystavit daňový doklad

Č.	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3
3. a 4.	1 000 Kč	210 Kč	30 000 Kč	4 500 Kč		

**B.2.** Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 ZDPH

Č.	DIČ dodavatele	Ev. číslo DD	DPPD	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3	Použit poměr	§ 44
8.	CZ96385274	78844	30.9.	20 000 Kč	4 200 Kč					ne	

**B.3.** Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně

Č.	ZD 1	Daň 1	ZD 2	Daň 2	ZD 3	Daň 3
6. a 7.	8 000 Kč	1 680 Kč				

Zdroj: vlastní zpracování dle [23]

Tabulka 3-12 zobrazuje kontrolní hlášení podnikatele XX za září roku 2017. Uskutečněné plnění číslo 1 je uvedeno v oddílu A.1, neboť se jedná o tzv. tuzemský reverse charge na výstupu. Podnikatel XX uskutečnil plnění, u kterého uvedl pouze výši základu daně. Příjemce plnění je povinen doplnit sazbu daně a výši daně, a následně daň odvést. Kód plnění je 4, protože se jedná o stavební a montážní práce.

Vzhledem k tomu, že uskutečněné plnění číslo 2 bylo provedeno pro firmu, která je plátcem DPH a zároveň překročilo hranici 10 000 Kč včetně daně, tak je uvedeno v oddílu A.4. Zde je také nutné plnění zaznamenat na samostatný řádek. Kód režimu plnění je 0, tj. běžné plnění. Políčko § 44 není zaškrtnuto, protože se nejedná o opravu výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení.

Uskutečněná plnění číslo 3 a 4 jsou zaznamenána v oddílu A.5. Plnění číslo 3 je zde uvedeno z důvodu nepřekročení limitní částky 10 000 Kč včetně daně. Je zapsáno v políčku ZD

1 a Daň 1, neboť se jedná o plnění uskutečněné mezi firmami, které podléhá 21 % sazbě daně. Plnění číslo 4 je zlehka zavádějící. Na první pohled by se mohlo zdát, že patří do oddílu A.4., protože překročilo částku 10 000 Kč včetně daně, ale pozor, bylo uskutečněno pro běžnou nepodnikající fyzickou osobu, která není plátcem DPH, proto bude součástí oddílu A.5. Jelikož bylo plnění uskutečněno ve stavbě pro bydlení, lze použít první sníženou sazbu daně, tzn. vyplní se políčko ZD 2 a Daň 2.

Přijatá zdanitelná plnění se týkají nákupu materiálů, ze kterých si podnikatel XX může nárokovat odpočet daně. Výjimkou, spíše specifických případem, je plnění číslo 5 poskytnuté polskou firmou registrovanou k dani v Polsku. Jedná se o tzv. intrakomunitární plnění, u kterého má podnikatel XX povinnost přiznat daň, zároveň mu však vzniká nárok na odpočet daně. Taková plnění se uvádí do oddílu A.2., kde je nutné identifikovat dodavatele pomocí VAT ID. Vzniklý nárok na odpočet daně se do kontrolního hlášení neuvádí (viz kapitola 3.1.7). Je zachycen pouze v daňovém přiznání k DPH v řádku č. 43.

Plnění číslo 6 a 7 nepřekročila limitní částku 10 000 Kč včetně daně, tudíž patří do oddílu B.3., kde musí být vyplněna kumulativně, tzn. jejich základy daně a samotná daň musí být sečteny, a následně vyplněny v políčku ZD 1 a Daň 1, neboť to jsou přijatá plnění podléhající základní sazbě daně. Plnění číslo 8 překročilo limitní částku 10 000 Kč včetně daně, což znamená, že musí být součástí oddílu B.2., kde je pomocí DIČ dodavatele napárováno. Je mu vyhrazen celý samostatný řádek.

### **3.2 Elektronická evidence tržeb**

Elektronická evidence tržeb (dále jen „EET“) představuje online evidenci tržeb, při které jsou údaje o každé hotovostní transakci posílány Finanční správě ČR. Spočívá v tom, že je evidována každá platba a zákazník dostane od obchodníka účtenku s unikátním fiskálním identifikačním kódem (dále jen „FIK“). Tímto kódem FS potvrzuje převzetí účtenky. EET je upravena zákonem č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, (dále jen „zákon o EET“).

Cílem elektronické evidence tržeb je zaznamenávat nezaměnitelným způsobem pohyb hotovosti, a zabránit tak daňovým únikům, ke kterým docházelo díky krácení tržeb, které byly přijímány v hotovosti. Krácení tržeb probíhalo tak, že v účetních knihách byla tržba zaznamenána v menší výši, než byla ve skutečnosti nebo tržba nebyla vůbec zaznamenána. Zákonodárci si od ní slibují efektivnější a spravedlivý výběr daní, namísto jejich navyšování. Očekávají narovnání podnikatelského prostředí a odstranění tzv. černých výplat „na ruku“. Také chtějí zabránit obtěžování poctivých podnikatelů namátkovými kontrolami.

Ve své podstatě se jedná o podrobnou statisticko-analytickou kontrolu položek, částek, dokladů apod. Nad těmito čísly bude mít správce daně určité statistické kontrolní analytické hodnocení. Vybočení z těchto dat může u správce daně evokovat nekalé jednání, které bude následně prověřeno kontrolou pracovníků finanční správy. [2]

EET nemá složité vazby na účetní nebo daňové předpisy. Jedná se o naprosto samostatnou průkaznou evidenci. Je podpůrným nástrojem, který neslouží k přímému stanovení základu daně z příjmů či DPH. To znamená, že čísla z EET téměř nikdy nesouhlasí na konečná čísla v daňovém přiznání. [2]

### 3.2.1 Princip fungování elektronické evidence tržeb

1. obchodník na pokladním zařízení<sup>16</sup> namarkuje daný nákup,
2. pokladní zařízení posílá informaci o tržbě na server FS,
3. dochází k vygenerování kódu FIK,
4. FIK je odeslán zpět na pokladní zařízení,
5. obchodník tiskne účtenku jejíž součástí je FIK,
6. účtenka je předána (nabídnutá) zákazníkovi,
7. zákazník si může ověřit správnost účtenky na serveru FS.

Doba mezi odesláním informací o dané tržbě na server finanční správy a obdržení zpět vygenerovaného kódu FIK je nazývána mezní doba odezvy. Mezní dobu odezvy si nastavuje sám poplatník na svém zařízení v závislosti na druhu a způsobu vykonávání podnikatelské činnosti tak, aby nedocházelo k maření průběhu evidence tržeb vzhledem ke kvalitě připojení internetu. Obvykle se tato doba pohybuje okolo 2 sekund. Pokud dojde k jejímu překročení, zákazník nemusí zbytečně zdlouhavě čekat. Obdrží účtenku, která nebude obsahovat FIK, ale PKP<sup>17</sup> (podpisový kód poplatníka).

Vystavená účtenka, která je předána zákazníkovi, musí splňovat předepsané parametry. Jejich přesné znění je obsaženo v § 20 zákona o EET. Poplatník daně je povinen na účtence uvést: FIK, DIČ, označení provozovny a pokladního zařízení, pořadové číslo účtenky, datum a čas přijetí tržby, celkovou částku tržby a informaci, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu. Ve zjednodušeném režimu se mohou např. evidovat tržby,

---

<sup>16</sup> Technické řešení EET požaduje zařízení, které dokáže elektronicky komunikovat přes internet (mimo pokladního systému se může jednat i o PC, tablet, mobilní telefon apod.), a zároveň připojení na internet při přijetí platby.

<sup>17</sup> Prokazuje jednoznačnou vazbu mezi poplatníkem a vydanou účtenkou. Na účtence je uveden pouze v případě, že se nezdařilo tržbu odeslat v běžném režimu, nebo byla-li tržba odeslána ve zjednodušeném režimu.

u kterých by evidování v běžném režimu znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti.

Každý poplatník daně, který eviduje tržby elektronicky, má povinnost umístit ve své provozovně tzv. informační oznámení. Toto oznámení musí být na dobře viditelném místě a musí být čitelné. Jeho obsahem v běžném režimu je text: „Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Zároveň je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně online. V případě technického výpadku pak nejpozději do 48 hodin“. V případě zjednodušeného režimu je text následovný: „Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Příjemce tržby eviduje tržby ve zjednodušeném režimu, tzn. je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně nejpozději do 5 dnů“. [14]

Podnikatelé mají často obavy z toho, jak vyřešit situaci, kdy je účtenka chybně vystavena, tzn. je zapotřebí provést opravu, nebo vrátí-li se evidovaná tržba. Obě dvě situace nepředstavují nic složitého. Při vrácení evidované tržby nebo provedení opravy se postupuje úplně stejně, jako v případě evidování dané tržby. Jediný rozdíl je ten, že se použije záporné znaménko (viz § 7 zákona o EET).

### **3.2.2 Subjekt a předmět elektronické evidence tržeb**

Povinnost elektronicky evidovat tržby se týká poplatníků daně z příjmů fyzických a právnických osob. Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob se stává fyzická osoba, která je daňovým rezidentem nebo nerezidentem České republiky viz § 2 zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o dani z příjmů“). Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je právnická osoba, organizační složka státu, podílový fond, svěřenecký fond apod. (viz § 17 zákona o dani z příjmů).

Předmětem EET jsou evidované tržby poplatníka. Nejsou v zákoně omezeny nějakou limitní částkou. Evidovaná tržba může být i ve výši 1 Kč. Aby mohla být tržba označovaná jako evidovaná, musí se jednat o platbu, která splňuje formální náležitosti a zároveň zakládá tzv. rozhodný příjem. Platba splňující formální náležitosti musí být uskutečněna:

- v hotovosti,
- bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat,
- šekem,
- směnkou,
- v jiných formách, které mají obdobný charakter jako výše zmíněné body,

- započtením kauce nebo obdobné jistoty složené některým ze způsobů platby výše uvedených. [14]

Za rozhodný příjem u poplatníka daně z příjmů FO je považován příjem ze samostatné činnosti, která je podnikáním. Rozhodný příjem u poplatníka daně z příjmů PO je příjem z činnosti, která je podnikáním. Existují určité výjimky (viz § 6 zákona o EET).

Poplatník daně z příjmů fyzických osob má možnost využít slevu na evidenci tržeb ve výši 5 000 Kč (viz § 35bc zákona o dani z příjmů). Jde o jednorázovou částku bez ohledu na výši skutečných nákladů. Tuto slevu lze uplatnit pouze ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k prvnímu elektronickému evidování tržeb. Tato sleva se uplatní v pořadí: za slevami v § 35ba zákona o dani z příjmů (sleva na poplatníka, manželku (manžela), invaliditu, ZTP/P, studenta, umístění dítěte) a před uplatněním daňového zvýhodnění na vyživované děti (§ 35c zákona o dani z příjmů). Slevu lze uplatnit maximálně ve výši kladného rozdílu mezi 15 % dílčím základem daně ze samostatné činnosti a slevy na poplatníka. Právnických osob se tato sleva netýká, neboť je určena pouze po poplatníky, kteří jsou fyzickými osobami. [15]

### **3.2.3 Tržby vyloučené z elektronické evidence tržeb**

Tržby uvedené v § 12 zákona o EET jsou považovány za tržby, které jsou vyloučeny z elektronické evidence tržeb. Konkrétně se jedná o tržby státu, územního samosprávného celku, příspěvkové organizace, České národní banky, pojišťovny, zajišťovny apod.

Evidovanou tržbou také nejsou tržby z poštovních služeb, ze stravování a ubytování žáků a studentů poskytovaných školou nebo vysokou školou, na palubě letadla, z prodeje zboží či služeb prostřednictvím prodejního automatu, z provozování veřejných toalet apod.

### **3.2.4 Údaje odesílané správci daně**

Správci daně je v okamžiku uskutečnění tržby na společné technické zařízení (webovou adresu) odeslána datová zpráva obsahující předepsané údaje. Je velmi důležité dodržet přesně formát a strukturu takové zprávy. Údaje, zasílané správci daně s každou evidovanou tržbou, jsou následující

- daňové identifikační číslo poplatníka (DIČ),
- označení provozovny, kde došlo k uskutečnění dané tržby,
- označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,
- pořadové číslo účtenky,
- datum a čas přijetí tržby,



- celková částka tržby (včetně DPH),
- bezpečnostní kód poplatníka (BKP)<sup>18</sup>,
- podpisový kód poplatníka (PKP),
- informaci o tom, zda je tržba evidovaná v běžném nebo zjednodušeném režimu. [14]

### 3.2.5 Vznik povinnosti evidovat tržby

Elektronická evidence tržeb je jeden z největších a zároveň nejdiskutovanějších projektů, při kterém dochází k poskytování dat ze strany podnikatelů v online režimu. Předpokládá se, že se EET v budoucnu bude týkat cca 600 000 podnikatelských a jiných subjektů, a že denně bude evidováno cca 30 milionů transakcí. [4]

Je tedy zřejmé, že elektronická evidence tržeb nemůže začít platit pro všechny podnikatelské subjekty najednou. Z tohoto důvodu se její zavedení rozdělilo do několika fází, konkrétně do čtyř. Rozdělení bylo provedeno na základě klasifikace CZ-NACE<sup>19</sup>, která byla zavedena od 1. ledna 2008. Lze ji dohledat na webových stránkách Českého statistického úřadu.

Tzv. první fáze se týkala stravovacích a ubytovacích služeb, konkrétně NACE 55 (většinou „krátkodobé ubytování“ - hotely, penziony, ubytovny, tábořiště, kempy apod.) a NACE 56 (jídlo a nápoje nabízené k okamžité konzumaci na místě, tj. restaurace, hospody, kavárny apod.). Podnikatelé podnikající v tomto okruhu museli začít elektronicky evidovat tržby od 1. prosince 2016.

Druhá fáze postihla maloobchod a velkoobchod, konkrétně NACE 45.1 (obchod s motorovými vozidly, vyjma motocyklů), NACE 45.3 (obchod s díly a příslušenstvím pro motorová vozidla, opět vyjma motocyklů), NACE 45.4 (obchod s motocykly + jejich díly a také příslušenstvím), NACE 46 (velkoobchod, vyjma motorových vozidel) a NACE 47 (maloobchod, vyjma motorových vozidel, včetně stánkového prodeje a prodeje na tržističích). Do druhé fáze nepatří prodej vlastních výrobků (pekaři, zemědělci apod.) Tržby z těchto odvětví musely být elektronicky evidovány od 1. března 2017. [24]

Do třetí fáze spadají ostatní činnosti, které nejsou obsaženy v první a druhé fázi, kromě určitých řemesel. Jedná se např. o NACE 45.20 (oprava a údržba motorových vozidel, tj. autoservisy, vyjma motocyklů), NACE 49.21 (taxislužby), NACE 49.41 (silniční nákladní

<sup>18</sup> Je vždy uveden na účtence, představuje její unikátní identifikátor. Je tvořen transformací podpisového kódu poplatníka dle matematické funkce.

<sup>19</sup> Klasifikace ekonomických činností.

doprava), NACE 86, 69.1, 75.0 (tzv. svobodná povolání – lékaři, právníci, veterináři atd.). Také zde patří stravování, které nesplňuje podmínku NACE 56 a NACE 68 „dlouhodobé ubytování“. Třetí fáze se měla rozběhnout od 1. března 2018. V důsledku zrušení části ustanovení § 37 zákona o EET Ústavním soudem ČR k rozběhnutí této fáze nedošlo. S jistotou nyní nelze říct, kdy budou tržby spadající do této fáze elektronicky evidovány. [24]

Poslední, tedy čtvrtá fáze, týkající se řemesel, konkrétně NACE 13 až 17 (výroba textilií a oděvů, zpracování dřeva, výroba papíru), NACE 31 (výroba nábytku), NACE 33 (oprava a instalace strojů), NACE 43 (elektrikáři, obkládači, malíři, pokrývači atd.) apod., měla vstoupit v platnost 1. června 2018. V důsledku zrušení části ustanovení § 37 zákona o EET Ústavním soudem ČR k rozběhnutí této fáze nedošlo. S jistotou nyní nelze říct, kdy budou tržby spadající do této fáze elektronicky evidovány. Jednotlivé fáze EET zobrazuje tabulka 3-13. [24]

**Tab. 3-13 Jednotlivé fáze elektronické evidence tržeb**

Fáze	Druh činnosti	NACE	Začátek evidování
1.	Ubytovací a stravovací služby	55, 56	1. prosinec 2016
2.	Maloobchod a velkoobchod	45.1, 45.3, 45.4, 46, 47	1. březen 2017
3.	Ostatní činnosti kromě řemesel	45.20, 49.32, 49.10, 86, 75 ...	1. březen 2018 <sup>20</sup>
4.	Řemesla	13-17, 20.4, 22 a 23, 31-33, 43 ...	1. červen 2018 <sup>21</sup>

Zdroj: vlastní zpracování

Kompletní výčet NACE spadajících do jednotlivých fází EET lze dohledat např. v knize První zkušenosti s EET od Tomáše Hajduška a Milana Vodičky viz [4].

### 3.2.6 Návod na zřízení elektronické evidence tržeb

Samotné zřízení elektronické evidence tržeb není nic obtížného. Na webových stránkách [www.etrzby.cz](http://www.etrzby.cz) lze dohledat všechny potřebné údaje. V samotném úvodu si musí poplatník uvědomit, zda mu vůbec vzniká povinnost elektronicky evidovat tržby, tzn. přijímá-li tržby v hotovosti. Dále si musí poplatník zjistit, do které fáze spadá a kdy mu vzniká povinnost elektronicky evidovat tržby.

Poplatník musí zvážit, zda je jeho technické vybavení dostačující, nebo si bude muset pořídit nové. Potřebné zařízení musí umět prostřednictvím internetu odeslat požadované údaje o evidované tržbě finanční správě na Daňový portál<sup>22</sup>, přijmout zpět FIK a vystavit

<sup>20</sup> U třetí fáze prozatím nedošlo k jejímu rozběhnutí z důvodu nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017.

<sup>21</sup> U čtvrté fáze prozatím nedošlo k jejímu rozběhnutí z důvodu nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017.

<sup>22</sup> [http://adisspr.mfcr.cz/adisc/adis/idpr\\_pub/eet/eet\\_sluzby.faces](http://adisspr.mfcr.cz/adisc/adis/idpr_pub/eet/eet_sluzby.faces).

účtenku pro zákazníka. Zákon žádné konkrétní zařízení nepředepisuje. V praxi to znamená mít nějaké pokladní zařízení, tiskárnu (není-li součástí pokladního zařízení) a připojení k internetu.

Před prvním přijetím evidované tržby si musí poplatník zažádat u finanční správy o tzv. autentizační údaje. Tyto údaje souží k přístupu na společné technické zařízení správce daně. O údaje lze zažádat buď prostřednictvím datové schránky nebo ústně do protokolu u kteréhokoliv věcně příslušného správce daně. Závěrem je nutné pomoci autentizačních údajů zaevidovat potřebný počet certifikátů k EET. Poplatník si může zvolit jakýkoli počet certifikátů: jeden certifikát pro poplatníka, pro každou provozovnu, pro každou pokladnu apod. Závisí na množství pokladních zařízení pro EET.

### **3.2.7 Kontrolní činnost a udělované pokuty**

Finanční správa ČR a Celní správa ČR jsou orgány, které jsou primárně pověřeny provádět kontroly v souvislosti s elektronickým evidováním tržeb. Ve své podstatě může kontroly provádět také každý zákazník, který obdrží účtenku. Pomocí Daňového portálu lze ověřit, zda byla jeho účtenka evidována u FS.

Poplatník se dopustí přestupku, jestliže nějakým závažným způsobem úmyslně ztíží nebo dokonce zmaří elektronickou evidenci tržeb. Za tento přestupek mu může být uložena pokuta až ve výši 500 000 Kč.

Poplatník se dopustí správního deliktu pokutovaného do výše 50 000 Kč, jestliže poruší povinnost vystavení informačního oznámení o EET (viz kapitola 3.2.1), nebo nejedná-li s autentizačními údaji a certifikáty tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití. Poplatník se dopustí správního deliktu pokutovaného do výše 500 000 Kč, jestliže poruší povinnost odeslat datovou zprávu s údaji o evidované tržbě správci daně, nebo nevystaví-li účtenku zákazníkovi. Všechny výše zmíněné pokuty jsou splatné do 30 dnů od nabytí právní moci.

Finanční správa ve spolupráci s celní správou k 31.11.2017 provedla celkem 76 761 kontrol. Mezi nejvíce opakované přestupky patřilo:

- nevystavení účtenky (8 722),
- neodeslání údajů do systému EET (5 984),
- neumístění informačního oznámení (1 288).

Celkem bylo uloženo 4 000 pokut v celkové výši 38, 4 mil. Kč. Nejnižší hodnota pokuty činila 100 Kč, naopak nevyšší pokuta se vyšplhala na 260 000 Kč. V souvislosti s dlouhodobým nedodržováním zákona o EET bylo dokonce použito mimořádné opatření,

tj. uzavření provozovny. Celkem bylo dočasně uzavřeno 11 provozoven. Pět zmíněných provozoven již obnovilo svou činnost. Finanční správa konstatuje, že první pololetí roku 2017 klesl počet kontrol o 28 %, ale efektivita těchto kontrol se zvýšila o 34 %. [25]

### **3.2.8 Účtenková loterie**

Účtenková loterie neboli zkráceně účtenkovka je hra, ve které lze vyhrát jak peněžité, tak i věcné (automobil) výhry. Je pořádána Ministerstvem financí ČR od 1. října 2017. Jejím cílem je motivovat zákazníky, aby požadovali po podnikatelích účtenky za dané nákupy. Účtenkovka má také přispět ke kontrole odvodů daní a redukci tzv. šedé ekonomiky.

Jejím principem je registrace platných účtenek na portálu [www.uctenkovka.cz](http://www.uctenkovka.cz) nebo pomocí mobilní aplikace Účtenkovka. Aplikace je zdarma ke stažení. Počet registrovaných účtenek není omezen, avšak od jednoho obchodníka lze zaregistrovat jen jednu účtenku za den. K losování dochází vždy 15. den následujícího měsíce, aby občané měli dost prostoru pro registraci účtenek. Účtenka musí být zaregistrovaná nejpozději do 12. dne následujícího měsíce. Ke konci října roku 2017 bylo evidováno 599 126 hráčů. Za listopad 2017 bylo zaregistrováno 13 585 236 účtenek, z toho 11 536 881 bylo zařazeno do slosování. [37]

### **3.3 Komparace nástrojů finanční správy se Slovenskou republikou**

Slovenská republika je naší sousední zemí a v mnoha ohledech je nám podobná. Je tomu tak i v oblasti nástrojů finanční správy. V SK je zaveden tzv. kontrolní výkaz. Funguje na obdobném principu jako naše kontrolní hlášení. Byl ale zaveden již o dva roky dříve, tj. v roce 2014. Musí jej zpracovávat plátcí DPH, kteří uskutečnili nebo přijali zdanitelné plnění. Forma jeho podání je elektronická.

První rozdílností jsou lhůty podání. Zatímco v ČR právnické osoby musí podávat kontrolní hlášení každý měsíc a fyzické osoby buď každý měsíc nebo čtvrtletně (viz kapitola 3.1.3), tak na v SK nerozlišují, zda se jedná o právnickou nebo fyzickou osobu, záleží pouze na zdaňovacím období. Pokud je daňový subjekt měsíční plátcí, podává kontrolní výkaz každý měsíc, pokud je čtvrtletní plátcí, tak jej podává co tři měsíce. Kontrolní výkaz musí být odevzdán do 25. dne po skončení zdaňovacího období. [35]

Co se týká pokut, tak ve Slovenské republice jsou definovány stručněji. Pokud plátcí nepodá kontrolní výkaz nebo jej podá, ale opožděně, nebo v něm uvede neúplné či nesprávné informace, tak mu Finanční správa SK může udělit pokutu až ve výši 10 000 €. Budou-li se tyto prohřešky opakovat, tak se pokuta může zvýšit až na 100 000 €. Při určení konkrétní výše pokuty finanční správa přihlíží na závažnost a délku trvání protiprávního stavu.

Drobnou odlišnost lze nalézt u lhůty pro zareagování na výzvu správce daně. V ČR se jedná o 5 kalendářních dnů, kdežto v SK jde o 5 pracovních dnů. [35]

Z důvodu zjednodušení registračních pokladen,<sup>23</sup>tj. speciálních elektronických zařízení s fiskální pamětí, které jsou používány od roku 2009, zavedla Slovenská republika tzv. virtuální registrační pokladny. Virtuální registrační pokladny jsou obdobou naší elektronické evidence tržeb. Začaly fungovat od 1. dubna 2015 v režimu online. Spolu s jejich spuštěním se rozšířil okruh podnikatelských činností, které podléhají elektronické evidenci tržeb. Podnikatelé si mohou vybrat, zda si pořídí registrační pokladnu nebo virtuální registrační pokladnu. [36]

Od podzimu 2013 se obyvatelé Slovenské republiky mohou také účastnit úctenkové loterie, ve které mohou získat různé finanční výhry. Zpočátku byla loterie velmi oblíbená. Lidé měsíčně přihlásili 10 mil. úctenek. Postupem času ale zájem veřejnosti opadl. Nyní se registruje cca 3 mil. úctenek za měsíc.

---

<sup>23</sup> Všechny transakce (tržby) podnikatelských subjektů se zaznamenávají do fiskální paměti. Finanční správa kontroluje fiskální paměť v provozovně poplatníka. Registrační pokladny fungují v režimu offline.

## 4. Vyhodnocení účinnosti moderních nástrojů finanční správy

Tato kapitola se zabývá vyhodnocením účinnosti moderních nástrojů Finanční správy České republiky. Zaměřuje se detailněji na kontrolní hlášení, neboť elektronická evidence tržeb vstoupila v platnost až v prosinci roku 2016. Výkazy týkající se roku 2017, které zveřejňuje finanční správa na svých webových stránkách, bohužel v době psaní této diplomové práce nebyly ještě k dispozici.

Při bližším zkoumání této problematiky byly zjištěny hlavní tři skupiny dopadů. Došlo ke snížení nadměrných odpočtů u plátců DPH jak u měsíčních, tak i čtvrtletních (viz kapitola 4.1). Primárně se zvýšilo inkaso daně z přidané hodnoty (viz kapitola 4.2.1), ale také i daně z příjmů právnických osob (viz kapitola 4.2.2) a daně z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti (viz kapitola 4.2.3). Zároveň se zvýšil počet plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu (viz kapitola 4.4). Tyto zmíněné skupiny dopadů budou níže rozebrány. Veškeré podstatné informace, čerpané především z dostupné databáze dat finanční správy, budou prezentovány prostřednictvím přehledných tabulek. Vybraná témata budou doplněna o grafické znázornění.

V souvislosti se zvýšením inkasa DPH také došlo ke změně rozpočtového určení pro obce. Na konkrétní obci Bílovec, nacházející se v okrese Nový Jičín, bude znázorněno, jak důležitou roli v plnění obecního rozpočtu hrají tzv. daňové příjmy. Obec Bílovec byla vybrána z důvodu mého trvalého bydliště v ní.

Další podkapitolou této praktické části bude názorná ukázka toho, že velká část malých podnikatelů ČR, kteří mají povinnost elektronicky evidovat tržby, nedosáhne na využití jednorázové daňové slevy 5 000 Kč při prvotním zavedení EET (viz kapitola 4.5). Podklady pro tuto demonstraci poskytla podnikatelka XY z Moravskoslezského kraje podnikající na základě ohlašovací živnosti volné, neboť oborem její podnikatelské činnosti je provozování maloobchodu a velkoobchodu.

Pomocí Ishikawa diagramu neboli diagramu rybí kosti budou zmíněny další možné faktory, které přispěly k vyššímu inkasu DPH, DPPO a DPFO ze samostatné činnosti.

#### 4.1 Snížení nadměrných odpočtů u DPH

Kontrolní hlášení bylo zavedeno počátkem roku 2016, úspěšně funguje již třetím rokem. Týká se pouze plátců daně z přidané hodnoty. Jeho primárním smyslem je kontrola, zda při dané transakci zúčastněné daňové subjekty zachovaly pravidlo povinnosti odvedení daně na výstupu z uskutečněných zdanitelných plnění a zároveň možnosti uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění.

Velice často se stávalo, že daňový subjekt, který měl povinnost odvést daň na výstupu z uskutečněného zdanitelného plnění tak neučinil, ale zároveň další daňový subjekt této transakce uplatnil možnost odpočtu daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění. Tím pádem nebyla zachována rovnováha při platbě DPH, tj. DPH na výstupu se nerovnálo DPH na vstupu, a finanční správě tak vznikaly vysoké daňové úniky.

Dalším nešvarem plátců DPH bylo, a zřejmě i v některých případech stále je, uplatňování nároku na odpočet daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění v plné výši, přestože by se mělo jednat o krácený odpočet nebo dokonce by odpočet daně neměl být uznán, neboť se např. jedná o plnění, která nesouvisí s ekonomickou činností.

Kontrolní hlášení si umí s výše zmíněnou problematikou poradit, a upozornit na případy, které nejsou zcela v pořádku, neboť přesně eviduje každý daňový doklad přesahující částku 10 000 Kč vč. DPH. A to je také důvodem, proč si již daňové subjekty dávají pozor a nesnaží si neoprávněně nárokovat odpočty DPH, protože by KH tyto nepřesnosti odhalilo.

Z praxe ale můžeme konstatovat, že KH tyto nešvary neodhalí ve 100 % případech, neboť podnikatelé si cíleně nechávají vystavovat faktury do částky 10 000 Kč, které nejsou v kontrolním hlášení detailně evidovány. Konkrétní případ může být následovný.

Podnikatel odebral materiál u svého dodavatele v celkové výši 35 000 Kč. Pokud by mu byla správně vystavena jedna faktura na výše zmíněnou částku, tak by KH jasně zjistilo, zda byla dodržena rovnováha při platbě DPH.

Jenže podnikatel se se svým dodavatelem domluví, že mu bude vystaveno několik faktur na menší částky, tj. do 10 000 Kč (např. FA č. 1 na 9 800 Kč, FA č. 2 na 9 500 Kč, FA č. 3 na 9 750 Kč a FA č. 4 na 5 950 Kč). V tomto případě KH nemůže ověřit dodržení rovnováhy při platbě DPH, protože faktury do 10 000 Kč se v něm uvádějí kumulativně, nedochází k vzájemnému párování faktur pomocí DIČ.

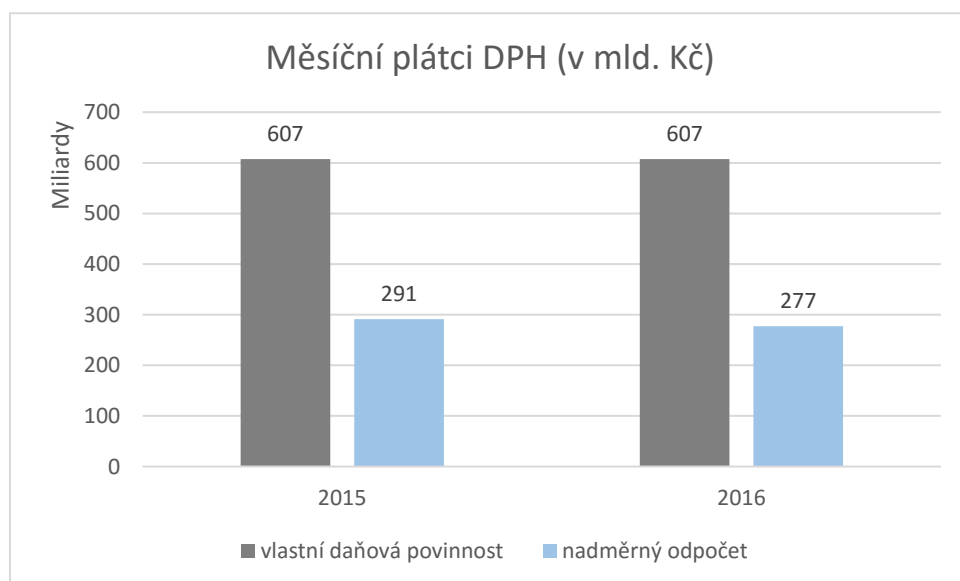
**Tab. 4-1 Přehled vlastní daňové povinnosti a nadměrných odpočtů u plátců DPH**

Měsíční plátcí (mld. Kč)			Čtvrtletní plátcí (mld. Kč)	
	Vlastní daňová povinnost	Nadměrný odpočet	Vlastní daňová povinnost	Nadměrný odpočet
<b>2015</b>	607, 43	291, 09	37, 06	13, 41
<b>2016</b>	607, 65	277, 47	34, 96	11, 28

Zdroj: vlastní zpracování dle [26]

Tabulka 4-1 zobrazuje přehled celkové vlastní daňové povinnosti a nadměrných odpočtů v Kč u plátců DPH (jak měsíčních, tak čtvrtletních) za jednotlivé roky 2015 a 2016. Rok 2016 je zlomový z důvodu zavedení kontrolního hlášení. Z tabulky je zjevné, že oproti roku 2015 došlo k rapidnímu poklesu nadměrných odpočtů nejenom u měsíčních plátců, ale také u čtvrtletních. U měsíčních plátců došlo ke snížení odpočtů DPH o 13, 62 mld. Kč, u čtvrtletních plátců o 2, 13 mld. Kč.

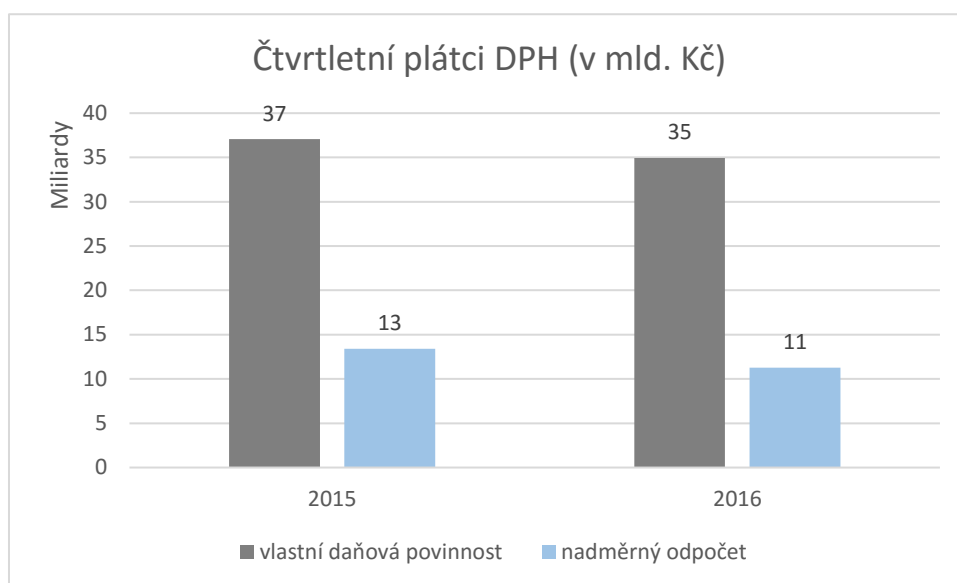
Co se týká vlastní daňové povinnosti, tak u měsíčních plátců je na srovnatelné úrovni, nedošlo k nějaké zásadní změně. Čtvrtletní plátcí vykazují pokles vlastní daňové povinnosti o 2, 1 mld. Kč, což je obdobná hodnota, jako u poklesu jejich nadměrných odpočtů v daném roce. Graf 4-1 zobrazuje přehled vlastní daňové povinnosti a nadměrných odpočtů měsíčních plátců DPH v letech 2015 a 2016. Graf 4-2 zobrazuje přehled vlastní daňové povinnosti a nadměrných odpočtů čtvrtletních plátců DPH v letech 2015 a 2016.

**Graf 4-1 Přehled VDP a NO měsíčních plátců DPH v letech 2015 a 2016**

Zdroj: vlastní zpracování dle [26]



**Graf 4-2 Přehled VDP a NO čtvrtletních plátců DPH v letech 2015 a 2016**



Zdroj: vlastní zpracování dle [26]

#### 4.2 Zvýšení inkasa některých vybraných daní

Rok 2016 nebyl zlomový jen v oblasti snížení nadměrných odpočtů u plátců DPH, ale také ve výběru neboli inkasu některých vybraných daní daňové soustavy ČR (viz kapitola 2.1.4). Nejvýraznější zvýšení inkasa daní se projevilo u daně z přidané hodnoty. Dále také i u daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob.

Zvýšení inkasa u této trojkombinace daní není nic překvapivého, neboť zavedení kontrolního hlášení vedlo plátce DPH k řádnému uvádění daně na výstupu z uskutečněných zdanitelných plnění a zároveň daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění. Tato skutečnost se tím pádem projevila nejen ve vyšším odvodu DPH, ale také i v navýšení výnosů či příjmů, a současně ve snížení nákladů či výdajů daňových subjektů.

Tato informace je podstatná pro stanovení základu daně<sup>24</sup> a s ním související výsledné daňové povinnosti jak fyzických, tak právnických osob. Pro zjištění ZD se vychází z výsledku hospodaření poplatníků vedoucích účetnictví, nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví, ale např. daňovou evidenci. [6]

<sup>24</sup> ZD se rozumí rozdíl, o který příjmy z podnikání, vyjma příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, převyšují výdaje (náklady). [19]

**Tab. 4-2 Změna ZD při současném zvýšení výnosů (příjmů) a snížení nákladů (výdajů)**

(Kč)	Výchozí hodnoty	Změna hodnoty nákladů a výnosů
<b>Výnosy</b>	300 000	400 000
<b>Náklady</b>	180 000	120 000
<b>ZD</b>	<b>120 000</b>	<b>280 000</b>
<b>Daň (15 % sazba)</b>	18 000	42 000
<b>Daň (19 % sazba)</b>	22 800	53 200

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Výsledek hospodaření} = \text{výnosy} - \text{náklady} \quad (4.1)$$

$$VH_1 = 300\,000 - 180\,000 = 120\,000 \text{ Kč}$$

$$VH_2 = 400\,000 - 120\,000 = 280\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Výsledná daňová povinnost} = \text{základ daně} \cdot \text{sazba daně} \quad (4.2)$$

$$\text{Výsledná daňová povinnost}_1 = 120\,000 \cdot 0,15 = 18\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Výsledná daňová povinnost}_2 = 280\,000 \cdot 0,15 = 42\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Výsledná daňová povinnost}_3 = 120\,000 \cdot 0,19 = 22\,800 \text{ Kč}$$

$$\text{Výsledná daňová povinnost}_4 = 280\,000 \cdot 0,19 = 53\,200 \text{ Kč}$$

Tabulka 4-2 na praktickém příkladu poukazuje, jaký vliv na ZD a výslednou daňovou povinnost má paralelní zvýšení výnosů (příjmů) a snížení nákladů (výdajů). První sloupec tabulky představuje výchozí hodnoty. V druhém sloupci se již projevila výše zmíněná problematika, tj. zvýšení výnosů (příjmů) z hodnoty 300 000 Kč na 400 000 Kč a současně snížení nákladů (výdajů) z hodnoty 180 000 Kč na 120 000 Kč. Tato změna způsobila navýšení ZD z hodnoty 120 000 Kč na 280 000 Kč. Vyšší ZD se promítne do výsledné daňové povinnosti, která je také vyšší oproti výchozí. U FO je tato hodnota orientační, neboť nejsou brány v úvahu různé daňové slevy.

Kontrolní hlášení není jediný nástroj, který přispěl k vyššímu inkasu vybraných daní. Na obdobném principu funguje i elektronická evidence tržeb, která se ale nemusí vždy týkat pouze plátců DPH. EET napomáhá k řádnému evidování tržeb, tj. příjmů (výnosů) z podnikatelské činnosti, ale už se nezabývá problematikou oprávněného uplatňování nákladů či výdajů (na rozdíl od KH). Správné přiznávání tržeb, tzn. jejich nekrácení, opět zapříčiňuje nárůst výnosů (příjmů), s kterým souvisí i nárůst výsledné daňové povinnosti.

#### 4.2.1 Zvýšení inkasa DPH

Na dani z přidané hodnoty v roce 2016 vybral finanční úřad celkem 349, 46 mld. Kč, což představuje zvýšení o 17, 62 mld. Kč oproti roku 2015, tj. 5, 1 %. Finanční správa konstatuje, že díky KH došlo ke zvýšení inkasa o 10 až 12 mld. Kč. Výběrem DPH se v ČR nezabývá pouze finanční úřad, ale také celní úřad. Celní úřad na DPH v roce 2016 vybral 0, 26 mld. Kč. Lze tedy zkonstatovat, že v roce 2016 byla DPH vybrána v celkové výši 349, 72 mld. Kč. Tabulka 4-3 ukazuje přehled inkasa DPH v letech 2014-2016. K celkovému nárůstu inkasa této daně došlo zejména díky snížení nadměrných odpočtů (viz kapitola 4.1). Nesmíme také opomenout zvyšující se spotřebu domácností a vlády. Další možné faktory ovlivňující inkaso DPH jsou k nalezení v Ishikawa diagramu (viz kapitola 4.6). [26, 31]

**Tab. 4-3 Přehled inkasa DPH finančním úřadem v letech 2014-2016**

	<b>DPH (mld. Kč)</b>
<b>2014</b>	322, 88
<b>2015</b>	331, 84
<b>2016</b>	349, 46

Zdroj: vlastní zpracování dle [29, 30, 31]

Inkaso DPH je od roku 2011 pozitivně ovlivňováno zavedením režimu přenesení daňové povinnosti, tzv. reverse charge. Ten má za úkol zamezit neodvedení daňové povinnosti poskytovatelem zdanitelného plnění, zejména ve stavebnictví. V roce 2016 došlo k rozšíření této oblasti o vybrané komodity: dodání elektřiny, plynu, certifikátů elektřiny a na poskytnutí služby elektronických komunikací. [31]

#### 4.2.2 Zvýšení inkasa DPPO

Na dani z příjmů právnických osob se v roce 2016 vybralo celkem 156, 40 mld. Kč, což představuje zvýšení o 18, 26 mld. Kč oproti roku 2015, tj. 13, 2 %. Inkaso DPPO v roce 2016 dosáhlo nejvyšší hodnoty za posledních 8 let. Nepodařilo se jí však dosáhnout částky inkasované v předkrizovém období, kdy v roce 2008 se na DPPO vybralo 173, 59 mld. Kč. Nutno ale zmínit rozdílnost v sazbě daně (21 %). Tabulka 4-4 ukazuje přehled inkasa DPPO v letech 2014-2016. Nejvyšší meziroční nárůst vyměřené DPPO byl zaznamenán v sektorech velkoobchodu, maloobchodu a finančního zprostředkování<sup>25</sup>. Naopak nejvýraznější meziroční pokles DPPO byl zaznamenán např. v sektorech výroba základních kovů, hutní zpracování kovů, rostlinná a živočišná výroba atd. [26, 31]

<sup>25</sup> Kromě výroby motorových vozidel, přívěsů a návěsů; pojišťovnictví a penzijní financování.

**Tab. 4-4 Přehled inkasa DPPO v letech 2014-2016**

	<b>DPPO (mld. Kč)</b>
<b>2014</b>	123, 18
<b>2015</b>	138, 14
<b>2016</b>	156, 40

Zdroj: vlastní zpracování dle [29, 30, 31]

Nelze tvrdit, že za touto pozitivní změnou stojí pouze zavedení KH a EET. Musíme vzít v úvahu hospodářský růst ve většině odvětví české ekonomiky a také důkladnější kontroly finanční správy v oblasti převodních cen mezi spojenými osobami. Neboť liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen v běžném obchodním styku, a není-li tento rozdíl patřičně odůvodněn, dochází k úpravě ZD o tento zjištěný rozdíl, což následně ve většině případů vede k vyšší daňové povinnosti poplatníka. Další možné faktory ovlivňující inkaso DPPO jsou k nalezení v Ishikawa diagramu (viz kapitola 4.6).

Tabulka 4-5 zobrazuje přehled inkasa DPPO v jednotlivých krajích ČR v letech 2015 a 2016. Ve většině krajů ČR došlo k meziročnímu nárůstu inkasa DPPO. Pouze ve dvou případech došlo k meziročnímu poklesu inkasa daně, a to v Karlovarském a Královehradeckém kraji. Tento pokles byl způsoben změnou místní příslušnosti několika významných poplatníků.

**Tab. 4-5 Přehled inkasa DPPO v jednotlivých krajích ČR (mil. Kč)**

<b>Finanční úřad</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>Rozdíl (+; -)</b>
<b>Hlavní město Praha</b>	22 364	26 603	4 239
<b>Středočeský kraj</b>	6 260	6 702	442
<b>Jihočeský kraj</b>	2 794	3 331	536
<b>Plzeňský kraj</b>	3 302	3 302	0
<b>Karlovarský kraj</b>	1 036	909	-126
<b>Ústecký kraj</b>	2 792	2 871	79
<b>Liberecký kraj</b>	2 140	2 277	138
<b>Královehradecký kraj</b>	2 615	2 557	-59
<b>Pardubický kraj</b>	2 554	2 729	175
<b>Kraj Vysočina</b>	2 751	2 930	179
<b>Jihomoravský kraj</b>	7 601	8 691	1 091
<b>Olomoucký kraj</b>	3 307	3 559	252
<b>Moravskoslezský kraj</b>	5 086	5 383	297
<b>Zlínský kraj</b>	3 706	3 814	108
<b>Specializovaný finanční úřad</b>	69 833	80 744	10 911
<b>Celkem</b>	<b>138 140</b>	<b>156 401</b>	<b>18 262</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle [26, 31]

#### 4.2.3 Zvýšení inkasa DPFO ze samostatné činnosti

Na dani z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti se v roce 2016 vybralo celkem 6, 85 mld. Kč, což představuje zvýšení o 4, 36 mld. Kč oproti roku 2015, tj. 174,17 %. Inkaso DPFO v roce 2016 dosáhlo nejvyšší hodnoty za posledních 6 let. Nepodařilo se jí však dosáhnout částky inkasované v roce 2010, kdy se na DPFO vybralo 7, 99 mld. Kč. V níže uvedené tabulce 4-6 je vyobrazený přehled inkasa DPFO v letech 2014-2016. [26, 31]

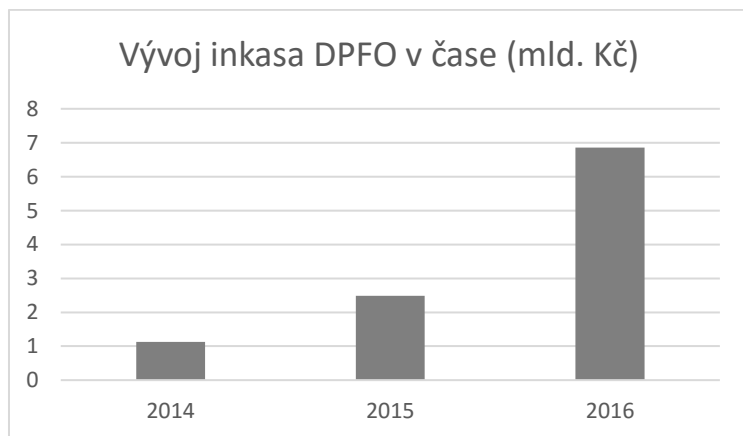
**Tab. 4-6 Přehled inkasa DPFO ze samostatné činnosti v letech 2014-2016**

	DPFO (mld. Kč)
<b>2014</b>	1, 13
<b>2015</b>	2, 49
<b>2016</b>	6, 85

Zdroj: vlastní zpracování dle [29, 30, 31]

Graf 4-3 názorně zachycuje vývoj inkasa DPFO ze samostatné činnosti v letech 2014-2016, a současně poukazuje na to, k jakému enormnímu nárůstu inkasa této daně došlo v roce 2016. Nelze ale tvrdit, že za touto pozitivní změnou stojí pouze zavedení KH a EET.

**Graf 4-3 Vývoj inkasa DPFO ze samostatné činnosti v letech 2014-2016**



Zdroj: vlastní zpracování dle [29, 30, 31]

Vyšší výběr této daně byl mimo jiné způsoben řadou dalších faktorů. Lze namátkou zmínit:

- solidární zvýšení daně (viz § 16a ZDP),
- nemožnost uplatnění daňové slevy na manželku (manžela) a vyživované dítě v případě využívání výdajových paušálů (viz § 35ca ZDP). [31]

V problematice výdajových paušálů došlo v roce 2017 k velkým změnám. Díky novele zákona o dani z příjmů se snížily „stropy“ výdajových paušálů na polovinu a zároveň se nově povolilo uplatňovat daňovou slevu na vyživované dítě, a manželku (manžela). Pro rok 2017 si daňové subjekty mohou vybrat, zda se budou držet starého znění zákona nebo využijí nové. Od roku 2018 je pro všechny závazné nové znění ZDP. Tato skutečnost určitě do jisté míry ovlivní budoucí inkaso DPFO.

Mezi faktory, které naopak negativně ovlivnily inkaso DPFO, patří:

- v souvislosti s růstem minimální mzdy (v roce 2015 dosahovala minimální mzda výše 9 200 Kč, v roce 2016 se zvýšila o 700 Kč, tj. na hodnotu 9 900 Kč) došlo ke zvýšení daňové slevy na umístění dítěte do předškolního zařízení<sup>26</sup>, inkaso DPFO se díky tomuto snížilo o 500 mil. Kč (viz § 35bb ZDP),
- zvýšení daňového zvýhodnění na druhé vyživované dítě o 1 200 Kč, tj. z částky 15 804 Kč na 17 004 Kč (viz § 35c ZDP),
- zvýšení daňového zvýhodnění na třetí a každé další vyživované dítě o 3 600 Kč, tj. z částky 17 004 Kč na 20 604 Kč (viz § 35c ZDP). [31]

Další možné faktory ovlivňující inkaso DPFO jsou k nalezení v Ishikawa diagramu (viz kapitola 4.6).

#### **4.3 Změna rozpočtového určení pro obce**

Rozpočtové určení se obecně zabývá otázkou, do jakého rozpočtu poputuje výnos příslušné daně, popř. jeho část. Může se jednat o rozpočet obcí, krajů nebo státní rozpočet. V posledních letech sledujeme trend zvyšování rozpočtového určení pro obce nebo kraje.

Tohoto trendu je možné dosahovat mimo jiné i díky zavedení KH a EET, neboť tyto nástroje přispívají k vyššímu inkasu vybraných daní. Pokud stát vybere na těchto daních vyšší částky, lze o to víc přispět do rozpočtů obcí, a obce tak mohou realizovat různé obnovovací projekty či nové výstavby dopravních komunikací, dětských hřišť apod., na které doposud nebyly finanční prostředky v dostatečné výši.

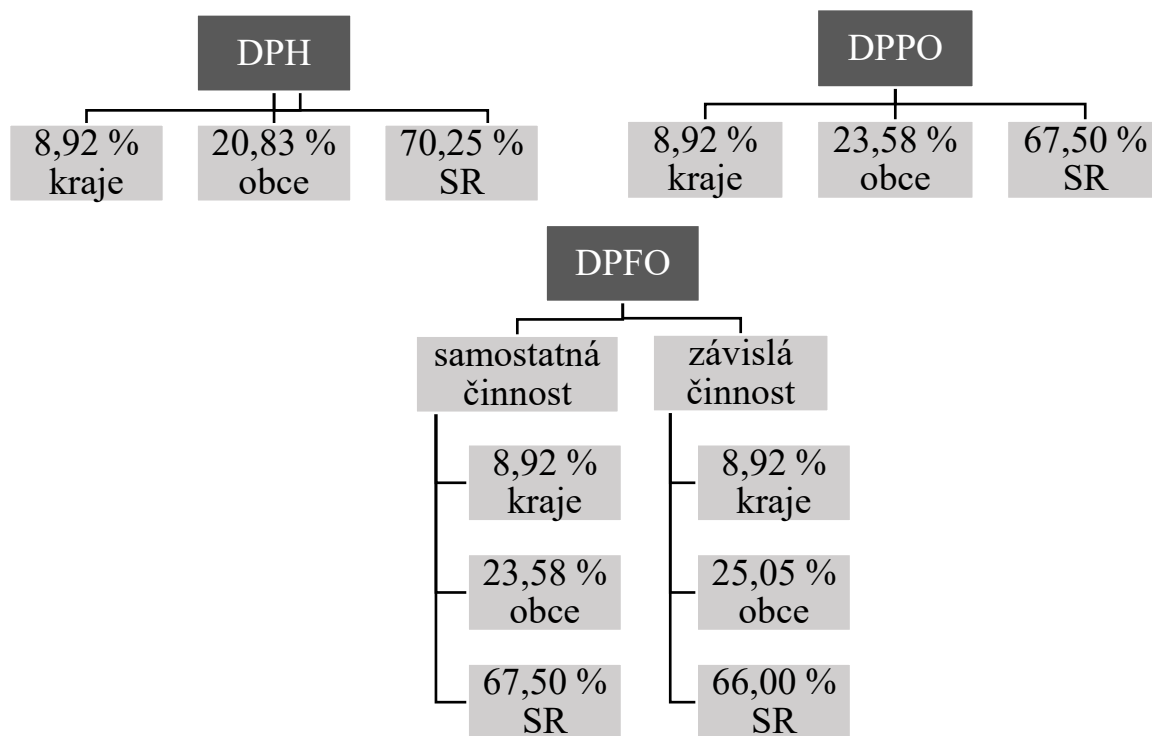
Schéma 4-1 přehledně ukazuje procentuální rozdělení daně z přidané hodnoty, daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob do rozpočtů obcí, krajů a státního rozpočtu v roce 2016. Lze zkonstatovat, že pro kraje je nastaven jednotný příděl 8, 92 % z výnosů výše zmíněných daní. Nejvyšší přínos do státního rozpočtu představuje s hodnotou 70, 25 % DPH. Naopak obecní rozpočty nejvíce naplňují 23, 58 % výnosy z DPPO a DPFO.

---

<sup>26</sup> Sleva za umístění dítěte do předškolního zařízení se stala u daňových poplatníků velmi oblíbenou. V roce 2016 této slevy využilo 113 000 poplatníků.

Drobné rozdíly jsou vidět u rozpočtového určení DPFO. Zde je nutné ještě rozlišit, zda se jedná o příjmy ze samostatné či závislé činnosti. V roce 2016 bylo finančním úřadem převedeno do místních rozpočtů obcí 171,67 mil. Kč a 60, 38 mil. Kč do rozpočtů krajů. [26]

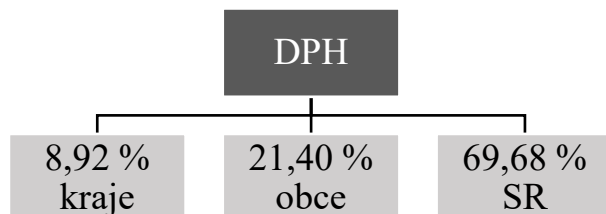
**Schéma 4-1 Rozpočtové určení vybraných daní v roce 2016**



Zdroj: vlastní zpracování dle [26]

Časté změny v rozpočtovém určení sledujeme u daně z přidané hodnoty. V roce 2015 připadlo 71, 31 % státnímu rozpočtu, 20, 83 % obcím a 7, 86 % krajům. V roce 2016 došlo ke snížení podílu státního rozpočtu na celkovém inkasu DPH o 1, 06 % ve prospěch krajů. Schéma 4-2 zobrazuje rozpočtové určení DPH v roce 2017. Můžeme vidět opět snížení podílů státního rozpočtu na celkovém inkasu DPH o 0, 57 %, ale tentokrát ve prospěch obcí. [26]

**Schéma 4-2 Rozpočtové určení DPH v roce 2017**

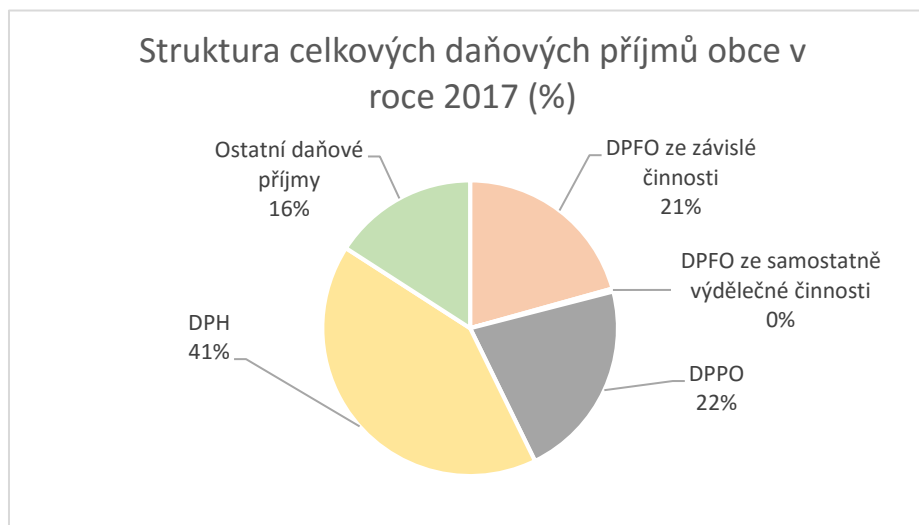


Zdroj: vlastní zpracování dle [26]

#### 4.3.1 Změna rozpočtového určení v obci Bílovec

Jak už bylo v předcházející kapitole řečeno, zvýšení inkasa DPH, DPPO a DPFO má pozitivní vliv na plnění obecních rozpočtů. Pro lepší představu budou níže tyto skutečnosti demonstrovány na skutečných datech existující obce Bílovec. Daňové příjmy hrají velice důležitou roli v obecním rozpočtu Bílovce, neboť jej skoro z 50 % naplňují. Strukturu daňových příjmů popisuje graf 4-4.

**Graf 4-4 Struktura celkových daňových příjmů obce Bílovec v roce 2017**



Zdroj: vlastní zpracování dle [22]

Z grafu 4-4 je patrné, že největší část daňových příjmů tvoří právě DPH (41 %), následně DPPO (22 %) a DPFO (21 %). Z toho lze usoudit, že pro obce má opravdu velký význam zavádění nových nástrojů, které napomáhají k efektivnějšímu inkasu výše zmíněných daní jako je např. kontrolní hlášení a elektronická evidence tržeb. Tuto skutečnost ocení i občané, kteří přímo ve své blízkosti vidí, že si obec může dovolit např. zrekonstruovat obecní byty, šatny ve školách, zavést nové spoje MHD apod.

**Tab. 4-7 Přehled příjmů z vybraných daní plynoucí obci Bílovec (tis. Kč)**

	2015	2016	2017
<b>Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti</b>	16 000	16 800	19 000
<b>Daň z příjmů fyzických osob ze samostatně výdělečné činnosti</b>	1 000	1 100	300
<b>Daň z příjmů právnických osob</b>	15 000	16 600	20 000
<b>Daň z přidané hodnoty</b>	34 000	36 000	38 000
<b>Celkem</b>	<b>66 000</b>	<b>70 500</b>	<b>77 300</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle [20, 21, 22]



Tabulka 4-7 zobrazuje, jak velkou částku obdržel rozpočet obce Bílovec z inkasa vybraných daní v letech 2015-2017. Na první pohled jde vidět, že tato částka není zanedbatelná. V roce 2017 se odhaduje přínos pro obce z KH ve výši 4 mld. Kč a z EET 1,1 mld. Kč.

#### 4.4 Zvýšení počtu plátců DPH

Velký počet menších podnikatelů se nechce stát plátcem DPH. Proto se snaží, aby nedošlo k překročení stanoveného obrátu 1 000 000 Kč (viz kapitola 3.1.1). Z tohoto důvodu nejrůznějšími způsoby „optimalizují“ své účetnictví. Tato optimalizace ale ve většině případů není v mezích zákona, neboť cíleně nepřiznávají příjmy ze své podnikatelské činnosti, a tudíž šidí stát nejenom na DPH, ale i na dani z příjmů PO a FO.

**Tab. 4-8 Počet plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu v letech 2014-2017**

	2014	2015	2016	2017
<b>Leden</b>	81 242	81 489	82 574	87 465
<b>Únor</b>	81 188	81 886	82 453	88 253
<b>Březen</b>	81 067	81 886	82 381	89 269
<b>Duben</b>	81 095	82 053	82 646	90 237
<b>Květen</b>	81 197	82 212	83 577	91 464

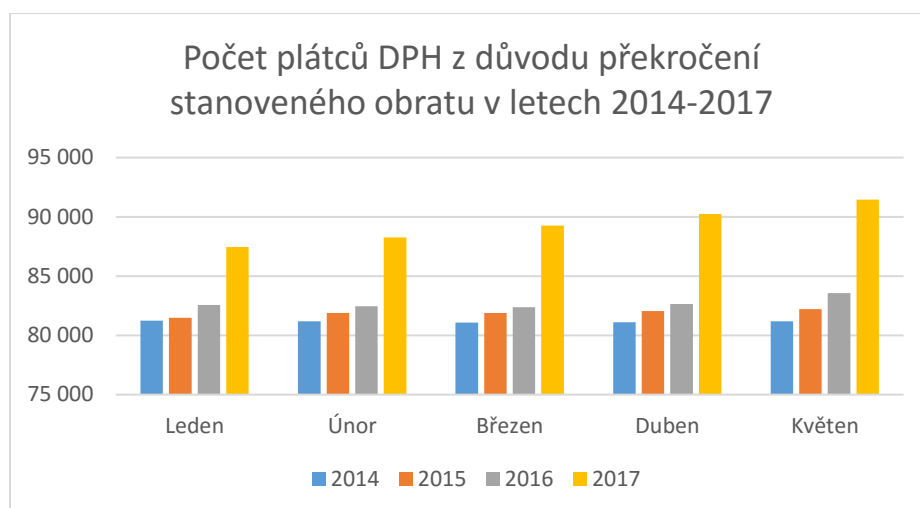
Zdroj: vlastní zpracování dle [26]

Tabulka 4-8 ukazuje počet plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu (1 000 000 Kč) v jednotlivých letech 2014-2017. Počet plátců DPH v letech 2014 a 2015 je na obdobné úrovni. Lehké navýšení přichází v roce 2016, zlomový okamžik je rok 2017.

Lehké navýšení plátců DPH v roce 2016 pravděpodobně způsobil fakt, že podnikatelé v roce 2015 už pomalu začali více přiznávat své příjmy, aby v následujícím roce neměli jejich enormní nárůst, a nestali se tak objektem zájmů finanční správy. Nárůst počtu plátců DPH v roce 2017 je zřejmě způsoben poctivým vykazováním příjmů v roce 2016, což u mnohých podnikatelů vyústilo právě k překročení stanoveného obrátu.

Počet plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu se v lednu 2017 vyšplhal na 87 465. Oproti lednu 2016 se jedná o 5,9 % navýšení. V květnu 2017 již bylo 91 464 plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu, tzn. 9,4 % navýšení oproti roku 2016. Je zjevné, že veškerý nárůst plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu nemůžeme přiřknout jen zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidenci tržeb, ale je nutné brát v úvahu i hospodářský růst ve většině odvětví české ekonomiky. [26]

**Graf 4-5 Počet plátců DPH z důvodu dosažení stanoveného obrátu v letech 2014-2017**



Zdroj: vlastní zpracování dle [26]

Graf 4-5 přehledně znázorňuje vývoj počtu plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu v letech 2014-2017, konkrétně v měsících lednu až květnu. Tento interval byl vybrán cíleně, neboť data z roku 2017 jsou v době psaní této diplomové práce dostupná pouze do května zmíněného roku. V následující měsících se dá předpokládat, že počet plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu ještě poroste.

#### **4.5 Nemožnost uplatnění 5 000 Kč daňové slevy na evidenci tržeb**

První vlna zavedení elektronické evidence tržeb proběhla v prosinci roku 2016, týkala se ubytovacích a stravovacích služeb. Na základě toho byla zavedena možnost uplatnění jednorázové daňové slevy na evidenci tržeb ve výši 5 000 Kč (viz kapitola 3.2.2). Tato sleva zůstala zakotvena v zákoně o dani z příjmů i v roce 2017, neboť v březnu tohoto roku proběhla druhá vlna EET, která se týkala maloobchodu a velkoobchodu.

Zavedení této slevy se zprvu podnikatelům jevilo jako velmi pozitivní gesto ze strany zákonodárců. Takto se jim jevilo do chvíle zpracovávání svých daňových přiznání, kdy zjistili, že velký počet malých podnikatelů na tuto slevu vůbec nedosáhne nebo si ji mohou uplatnit pouze v částečné výši.

Daňovou slevu na evidenci tržeb si nemůže uplatnit podnikatel, který má svůj základ daně do hodnoty 165 600 Kč a uplatňuje si slevu na poplatníka<sup>27</sup>, neboť jeho výsledná daňová povinnost (s 15 % sazbou daně) je nulová. Tento podnikatel může čerpat pouze daňový

<sup>27</sup> Sleva na poplatníka je v roce 2016 i 2017 ve výši 24 840 Kč.

bonus na vyživované děti<sup>28</sup>. Dále slevy nemůže využít např. podnikatel, který má svůj základ daně v rozmezí od 165 700 Kč do 331 200 Kč a uplatňuje si slevu na poplatníka a manželku (manžela)<sup>29</sup>. Zmíněné dva příklady nejsou konečným výčtem. Existuje dále mnoho možností, neboť poplatníci mohou využívat i jiných daňových slev, např. slevu na umístění dítěte, slevu na invaliditu (prvního až třetího stupně), slevu na studenta (viz § 35ba zákona o dani z příjmů).

Závěrem lze konstatovat, že většina podnikatelů, kteří nejsou plátcí DPH, nemohou této slevy využít. Právnických osob se tato sleva netýká, neboť je určena pouze po poplatníky, kteří jsou fyzickými osobami.

Následující tabulka 4-9 znázorňuje praktický příklad na stanovení výše daňové slevy na evidenci tržeb a zároveň výsledné daňové povinnosti poplatníka (fyzická osoba), který provozuje restauraci. Jeho příjmy za rok 2017 dosáhly 950 000 Kč. Uplatňuje paušální výdaje ve výši 80 %.

**Tab. 4-9 Příklad na uplatnění slevy na dani při zavedení EET**

Položka	Výpočet	Kč
<b>Příjmy</b>	-	950 000 Kč
<b>Výdaje</b>	$950\,000 \cdot 0,8$	760 000 Kč
<b>Dílčí základ daně dle § 7 ZDP</b>	$950\,000 - 760\,000$	190 000 Kč
<b>Celkový základ daně</b>	$950\,000 - 760\,000$	190 000 Kč
<b>Daň (15 % sazba daně)</b>	$190\,000 \cdot 0,15$	28 500 Kč
<b>Sleva na poplatníka</b>		- 24 840 Kč
<b>Sleva na EET</b>	$(190\,000 \cdot 0,15) - 24\,840$	- 3 660 Kč
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	$28\,500 - 24\,840 - 3\,660$	0 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle [4, 5]

Při stanovení výše slevy na evidenci tržeb musíme vycházet z důležité informace, že lze maximálně uplatnit hodnotu kladného rozdílu mezi 15 % dílčím základem daně ze samostatné činnosti a slevy na poplatníka. V našem konkrétním případě se jedná o rozdíl částek  $(190\,000 \text{ Kč} \cdot 0,15) - 24\,840 \text{ Kč}$ , tj. 3 660 Kč. Má-li poplatník příjmy 950 000 Kč, uplatňuje výdaje procentem z příjmů (80 %) a využívá pouze slevy na poplatníka, tak si může uplatnit slevu na EET pouze v částečné výši.

<sup>28</sup> V roce 2016 je hodnota daňového zvýhodnění na vyživované děti následující: jedno dítě – 13 404 Kč, druhé dítě – 15 804 Kč a třetí dítě – 17 004 Kč. V roce 2017 je hodnota daňového zvýhodnění na vyživované děti následující: jedno dítě – 13 404 Kč, druhé dítě 17 004 Kč a třetí dítě 20 604 Kč.

<sup>29</sup> Sleva na manželku (manžela) je v roce 2016 i 2017 ve stejné výši jako sleva na poplatníka.

#### 4.5.1 Konkrétní případ podnikatelky XY

Tato podkapitola je věnována konkrétní situaci podnikatelky XY, která nedosáhla na 5 000 Kč slevu na dani při prvotním zavedení EET. Týkala se jí druhá vlna probíhající v březnu roku 2017. Podnikatelka poskytla přílohu č. 1 DAP k dani z příjmů FO za roky 2016 a 2017 (viz Příloha č. 3 a Příloha č. 4). Tabulka 4-10 ukazuje výslednou daňovou povinnost podnikatelky XY v letech 2016 a 2017.

**Tab. 4-10 Stanovení výsledné daňové povinnosti podnikatelky XY v letech 2016 a 2017**

	2016	2017
<b>Příjmy</b>	839 307 Kč	767 979 Kč
<b>Výdaje</b>	713 522 Kč	665 028 Kč
<b>Základ daně</b>	125 785 Kč	102 951 Kč
<b>Zaokrouhlení ZD</b>	125 700 Kč	102 900 Kč
<b>Daň (15 % sazba daně)</b>	18 855 Kč	15 435 Kč
<b>Sleva na poplatníka</b>	-24 804 Kč	-24 804 Kč
<b>Hodnota daně po slevě</b>	0 Kč	0 Kč
<b>Sleva na evidenci tržeb</b>	-	nelze uplatnit
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	daňový bonus 13 404 Kč	daňový bonus 13 404 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů podnikatelky XY a [4, 5]

Slevu na dani při prvotním zavedení EET podnikatelka XY za zdaňovací období roku 2016 nemohla využít, neboť slevy mohli využít pouze podnikatelé podnikající v oblasti stravovacích a ubytovacích služeb. Za rok 2016 dosáhla příjmů ve výši 839 307 Kč, současně vynaložila výdaje za 713 522 Kč, tzn. základ daně se rovná 125 785 Kč. Při 15 % sazbě daně, uplatnění slevy na poplatníka a slevy na jedno vyživované dítě se dopočítáme k tomu, že podnikatelka neplatí daň, naopak čerpá daňový bonus 13 404 Kč.

V roce 2017 je situace podobná. Příjmy a výdaje se lehce snížily, což způsobilo i nižší základ daně, tj. 102 951 Kč. Za zdaňovací období roku 2017 by už podnikatelka XY mohla využít slevy na dani při prvotním zavedení EET, jenže nedojde k dodržení podmínky, že lze jako slevu uplatnit hodnotu kladného rozdílu mezi 15 % dílčím základem daně ze samostatné činnosti a slevy na poplatníka. Rozdíl mezi 15 % dílčího základu daně (15 435 Kč) a slevou na poplatníka (24 840 Kč) není kladný.

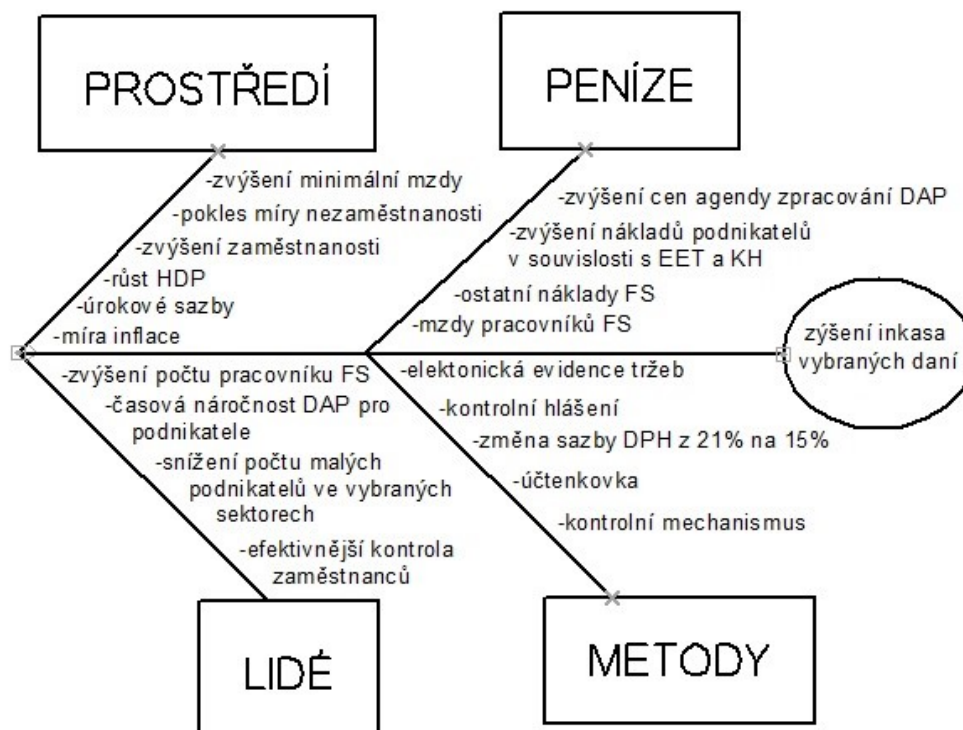
#### 4.6 Ishikawa diagram

Ishikawa diagram bývá také nazýván diagram rybí kosti. Jeho princip vychází z jednoduché kauzality, tj. každý problém má svou příčinu nebo kombinaci příčin.

Cílem diagramu je analýza a určení nejpravděpodobnější příčiny řešeného problému. Při řešení daného problému se systematicky hledají jeho možné příčiny, které se znázorňují do tvaru rybí kostry. [33]

Obrázek 4-1 zobrazuje možné důvody, které mohly buď pozitivně, nebo negativně ovlivnit zvýšení inkasa vybraných daní (DPH, DPPO, DPFO). Snaží se poukázat na fakt, že zvýšení inkasa vybraných daní nelze přiřknout pouze zavedení KH a EET. Zmiňované důvody jsou rozděleny do čtyř skupin – prostředí, peníze, lidé a metody. Do sekce prostředí lze namátkou uvést např. zvýšení minimální mzdy, růst HDP, pokles míry nezaměstnanosti apod. Sekce peníze uvádí např. zvýšení mzdových nákladů FS. Do sekce lidé lze namátkou uvést např. zvýšení počtu pracovníků FS, snížení počtu malých podnikatelů ve vybraných sektorech apod. Do metod samozřejmě patří zavedení KH, EET, účtenkovka, změna sazby DPH v pohostinství z 21 % na 15 %.

Obrázek 4-1 Ishikawa diagram



Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.7 Situace ve Slovenské republice po zavedení kontrolního výkazu

Kontrolní výkaz byl ve Slovenské republice zaveden k 1. 1. 2014. Proto je rok 2014 zlomový pro zkoumání dopadů tohoto nového nástroje finanční správy v porovnání s předcházejícími roky. Jedná se zejména o změny v oblasti inkasa vybraných daní.

##### 4.7.1 Daň z přidané hodnoty

Na dani z přidané hodnoty se ve Slovenské republice v roce 2014 vybralo celkem 2 302, 64 mil. €, což představuje zvýšení o 240, 63 mil. € oproti roku 2013, tj. 11, 67 %. Nelze ale tvrdit, že za touto pozitivní změnou stojí pouze zavedení KV. V níže uvedené tabulce 4-11 je vyobrazený přehled inkasa DPH v letech 2012-2015. Z tabulky je patrné, že nejvyšší nárůst inkasa této daně spadá do roku 2015, tedy až rok po zavedení kontrolního výkazu. [32]

**Tab. 4-11 Přehled inkasa DPH SK v letech 2014-2015**

	<b>DPH (mil. €)</b>
<b>2012</b>	1 611, 82
<b>2013</b>	2 062, 01
<b>2014</b>	2 302, 64
<b>2015</b>	2 947, 10

Zdroj: vlastní zpracování dle [32]

##### 4.7.2 Daň z příjmů právnických osob

Na dani z příjmů právnických osob se ve Slovenské republice v roce 2014 vybralo celkem 1 947, 50 mil. €, což představuje snížení o 80, 93 mil. € oproti roku 2013, tj. 3, 99 %. Toto snížení je mimo jiné způsobeno změnou sazby této daně z 23 % na 22 %. Kdybychom přepočítali inkaso daně s původní 23 % sazbou, došli bychom k výsledku 2 036, 02 mil. €, což by znamenalo 0, 37 % zvýšení inkasa DPPO. V níže uvedené tabulce 4-12 je vyobrazený přehled inkasa DPPO v letech 2012-2015. Z tabulky je patrné, že obdobně jako u daně z přidané hodnoty nejvyšší nárůst inkasa této daně spadá do roku 2015, tedy až rok po zavedení kontrolního výkazu. [32]

**Tab. 4-12 Přehled inkasa DPPO SK v letech 2014-2015**

	<b>DPPO (mil. €)</b>
<b>2012</b>	1 759, 24
<b>2013</b>	2 028, 43
<b>2014</b>	1 947, 50
<b>2015</b>	2 640, 52

Zdroj: vlastní zpracování dle [32]

#### 4.7.2 Daň z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti

Na dani z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti se ve Slovenské republice v roce 2014 vybralo celkem 85, 06 mil. €, což představuje zvýšení o 3, 24 mil. € oproti roku 2013, tj. 3, 96 %. Nelze ale tvrdit, že za touto pozitivní změnou stojí pouze zavedení KV. V níže uvedené tabulce 4-13 je vyobrazený přehled inkasa DPFO ze samostatné činnosti v letech 2012-2015. Z tabulky je opět patrné, že nejvyšší nárůst inkasa této daně spadá do roku 2015, tedy až rok po zavedení kontrolního výkazu. [32]

**Tab. 4-13 Přehled inkasa DPFO ze samostatné činnosti SK v letech 2014-2015**

	<b>DPFO (mil. €)</b>
<b>2012</b>	87, 26
<b>2013</b>	81, 82
<b>2014</b>	85, 06
<b>2015</b>	102, 24

Zdroj: vlastní zpracování dle [32]

#### 4.8 Srovnání účinnosti moderních nástrojů finanční správy ČR a SK

Kontrolní hlášení u nás funguje na obdobném principu, jako kontrolní výkaz na SK, s tím rozdílem, že Slovenská republika jej zavedla o dva roky dříve. Jak už bylo v této práci řečeno, tyto nástroje měly hlavní dopad do oblasti daně z přidané hodnoty, daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti.

V ČR byl zaznamenán značný nárůst nových plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obratu (viz kapitola 4.4). Také došlo ke snížení nadměrných odpočtů u plátců DPH (viz kapitola 4.1). U měsíčních plátců se nadměrné odpočty v roce 2016 snížily o 4, 68 %, u čtvrtletních plátců o 15, 88 %. Ve Slovenské republice byl viděn opačný efekt v problematice nadměrných odpočtů plátců DPH, neboť v roce 2014 došlo k jejich zvýšení o 1, 3 %.

Inkaso daně z přidané hodnoty se v ČR již několik let každoročně vyvíjí směrem nahoru. V průměru za posledních osm let činní roční přírůstek inkasa DPH 13, 69 mld. Kč. Můžeme tedy zkonstatovat, že přírůstek (17, 62 mld. Kč) v roce 2016, tedy v roce zavedení kontrolního hlášení, je nadprůměrný (1, 28 násobek průměrného přírůstku). Situaci v roce 2017, tedy rok po zavedení KH, nelze vyhodnotit, neboť ještě nejsou k dispozici potřebná data. [26]

Na SK není k vidění zcela stabilní vývoj inkasa DPH směrem nahoru za posledních několik let. V časovém horizontu posledních sedmi let činní v průměru přírůstek inkasa DPH 3, 48 mld. Kč. Lze tedy podotknout, že přírůstek inkasa (9, 76 mld. Kč) v roce 2014, tedy v roce

zavedení kontrolního výkazu, je nadprůměrný (2, 79 násobek průměrného přírůstku). V roce 2015, tedy rok po zavedení KV, je tento přírůstek ještě mnohem vyšší, viz tabulka níže. Tabulka 4-14 zobrazuje průměrný roční přírůstek inkasa daně z přidané hodnoty jak v České republice, tak i ve Slovenské republice. [32]

**Tab. 4-14 Průměrný roční přírůstek inkasa DPH v ČR a SK**

	<b>ČR</b>		<b>SK</b>	
Rok	Inkaso DPH (mld. Kč)	Přírůstek inkasa (mld. Kč)	Inkaso DPH (mld. Kč)	Přírůstek inkasa (mld. Kč)
2009	253, 61	0		
2010	269, 55	15, 94	56, 60	0
2011	275, 39	5, 84	54, 10	-2, 50
2012	278, 23	2, 84	40, 48	-13, 62
2013	308, 46	30, 23	53, 67	13, 19
2014	322, 88	14, 42	63, 43	9, 76
2015	331, 84	8, 96	80, 36	16, 93
2016	349, 46	17, 62	77, 48	-2, 88
<b>Průměrný přírůstek inkasa DPH</b>		<b>13, 69</b>		<b>3, 48</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle [26, 32]<sup>30</sup>

Podobný, tedy nadprůměrný roční přírůstek inkasa daně je možné vidět také u DPPO v ČR. Průměrný roční přírůstek inkasa DPPO za posledních osm let je na hodnotě 6, 55 mld. Kč. V roce 2016 se inkaso DPPO zvýšilo o 18, 26 mld. Kč, tj. 2, 78 násobek průměru. Na Slovensku v roce 2014 došlo ke snížení inkasa DPPO (80, 93 mil. €), ke kterému přispěla změna sazby daně (viz kapitola 4.7.2).

Kdyby k této změně nedošlo, opět by v tomto roce došlo ke zvýšení inkasa. Obdobně jako u DPH sledujeme stejný efekt enormního nárůstu inkasa daně rok po zavedení kontrolního výkazu. Tyto skutečnosti jsou zřetelně k vidění v níže uvedené tabulce 4-15, která zobrazuje průměrný roční přírůstek inkasa DPPO v ČR a na SK. [26, 32]

<sup>30</sup> Pro přepočet měny v tabulkách č. 4-14 a 4-15 byl použit jednotný kurz měny stanovený Ministerstvem financí ČR viz - <https://www.kodap.cz/cs/pro-vas/prehledy/jednotny-kurz/jednotne-kurzy-men-stanovene-ministerstvem-financi-prehled.html>.



**Tab. 4-15 Průměrný roční přírůstek inkasa DPPO v ČR a SK**

Rok	ČR		SK	
	Inkaso DPPO (mld. Kč)	Přírůstek inkasa (mld. Kč)	Inkaso DPPO (mld. Kč)	Přírůstek inkasa (mld. Kč)
2009	110, 54	0		
2010	114, 75	4, 21	32, 49	0
2011	109, 31	-5, 44	40, 48	7, 99
2012	120, 46	11, 15	44, 19	3, 71
2013	113, 05	-7, 41	52, 80	8, 61
2014	123, 18	10, 13	53, 65	0, 85
2015	138, 14	14, 96	72, 00	18, 35
2016	156, 40	18, 26	87, 11	15, 11
<b>Průměrný přírůstek inkasa DPPO</b>		<b>6, 55</b>		<b>9, 10</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle [26, 32]

Daň z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti v ČR v roce zavedení KH zaznamenala nejvyšších hodnot za posledních 6 let. Ve Slovenské republice v roce zavedení KV došlo k průměrnému nárůstu inkasa této daně, ale o rok později, tedy v roce 2015, je k vidění nadprůměrný přírůstek.

#### 4.9 Doporučení týkající se kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb

Závěr této diplomové práce je zaměřen na rady či doporučení týkající se kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb. Po důkladném prostudování tohoto tématu byly zjištěny následující problémové oblasti.

Kontrolní hlášení rozlišujeme na řádné, opravné a následné. V případě, že daňový subjekt zjistí, že opomenul v KH uvést nějaké zdanitelné plnění nebo jej uvedl, ale s chybou, a nestihne tuto skutečnost opravit v daném termínu (viz kapitola 3.1.4), musí podat tzv. následné kontrolní hlášení.

Toto následné KH spočívá ve zcela novém vyplnění formuláře. Není zde možnost uvést pouze zmiňované opomenutí nebo opravu dané chyby, jak tomu je u daňového přiznání pro daň z přidané hodnoty. Lepším řešením by byla inspirace v systému podávání daňových přiznání u DPH, kde u dodatečného daňového přiznání lze vyplnit pouze vzniklou změnu. Tato nová úprava zákona by vedla k určité časové úspoře plátců DPH.

V kontrolním hlášení je zahrnuto několik sekcí, které se týkají např. uskutečněných zdanitelných plnění a přijatých zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku, režimu přenesení daňové povinnosti apod. Dále by mohlo obsahovat i sekci pro intrakomunitární plnění, která jsou uváděna do Souhrnného hlášení (viz § 102 ZDPH). Došlo by tedy ke sloučení dvou formulářů, což by vedlo k jistému snížení administrativního zatížení podnikatelů.

Pro zdaňovací období roku 2016 došlo k zavedení 5 000 Kč daňové slevy na evidenci tržeb pro FO. Tato sleva je jednorázová, a smí ji poplatník použít pouze v roce, ve kterém došlo k prvotnímu elektronickému evidování tržeb. Při podávání daňových přiznání ale velký počet malých podnikatelů zjistilo, že na tuto slevu „nedosáhnou“ (viz kapitola 4.5).

Pokud má být sleva celoplošně uplatnitelná pro všechny podnikatele, kteří začali evidovat své tržby elektronicky, tak by ji opravdu všichni měli mít možnost využít. Jako řešení se nabízí to, aby tato sleva měla obdobný charakter jako daňové zvýhodnění na vyživované děti, tzn., aby ji bylo možné využít buď jako slevy na dani, daňového bonusu nebo kombinaci slevy na dani a daňového bonusu.

## 5. Závěr

Diplomová práce na téma Vyhodnocení účinnosti moderních nástrojů finanční správy se věnovala problematice kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb. Došlo nejenom k teoretickému vymezení těchto pojmů, ale také k jejich praktické aplikaci. Ve svém úvodu informovala o Finanční správě České republiky a aktuálním daňovém systému.

Hlavním cílem diplomové práce bylo vyhodnocení účinnosti nově zavedených nástrojů Finanční správy České republiky, tj. kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb. Dílčím cílem byla identifikace oblastí, které jsou pozitivně ovlivňovány zavedením těchto nástrojů, a vytvoření Ishikawa diagramu, pomocí kterého dochází k sumarizaci možných pozitivních či negativních důvodů, které mají vliv na zvýšení inkasa vybraných daní.

Kontrolní hlášení a obzvláště elektronická evidence tržeb se staly velmi ožehavými tématy poslední doby. U velké části veřejnosti se nestaly moc oblíbené. Podnikatelé konstatují, že jejich zavedení jim přineslo mnohem vyšší administrativní zatížení, způsobilo navýšení nákladů, také mají pocit, že dochází ke ztrátě jejich soukromí, upozorňují na nárůst počtu zaměstnanců finanční správy apod. Existují i podnikatelé, kteří naopak souhlasí se zavedením kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb, neboť doufají, že přinesou podnikatelům rovnocenné postavení na trhu a dojde zároveň k omezení šedé ekonomiky.

Dle průzkumu Hospodářské komory ČR stráví podnikatelé 2,5 mil. hod ročně nad vyplňováním kontrolního hlášení. Malé a střední podnikatele nestálo jeho zavedení obvykle více než 10 000 Kč. U některých velkých podniků se ale náklady vyšplhaly na více než 100 000 Kč. V anketě mezi podnikateli dokonce získalo titul Absurdita roku 2016.

Na straně druhé máme data Finanční správy České republiky, která uvádí, že kontrolní hlášení v roce 2016 přispělo ke zvýšení inkasa daně z přidané hodnoty o 10 až 12 mld. Kč. Pro rok 2017 se odhaduje zhruba 9 mld. Kč. Na pokutách za nedodržení zákonných povinností týkajících se kontrolního hlášení stát inkasoval téměř 80 mil. Kč.

Pomocí kontrolního hlášení došlo k odhalení 9 267 tzv. nespolehlivých plátců daně z přidané hodnoty. Typickým nespolehlivým plátcem daně z přidané hodnoty (46 %) je společnost s ručeným omezením se sídlem v Praze a tržbami do 10 mil. Kč. Dále díky kontrolnímu hlášení šetří finanční správa 443 karuselů z celkového počtu 1 900 odhalených. Do nejsložitějších karuselů je zapojeno cca 170 firem. Mezi nejoblíbenější komodity v podvodech patří agenturní zaměstnávání, reklamní služby a elektronika.

Rok po spuštění elektronické evidence tržeb Finanční správa České republiky konstatuje, že se díky ní za období leden až říjen 2017 zvýšilo inkaso daně z přidané hodnoty o 3,6 mld. Kč. Na pokutách za nedodržení zákonných povinností týkajících se elektronické evidence tržeb stát inkasoval 38 mil. Kč.

Také došlo ke zvýšení efektivity prováděných kontrol o 34 %, neboť efektivita na jednu daňovou kontrolu v roce 2016 odpovídala hodnotě 664 tis. Kč, v roce 2017 se zvýšila na 887 tis. Kč. Tržby zaevidované v systému elektronické evidenci tržeb se za prosinec 2016 vyšplhaly na 19,8 mld. Kč. V porovnání s rokem 2015 se jedná o 57 % růst tržeb.

Nelze zapomenout na to, že zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb přineslo jistou administrativní zátěž pro finanční správu, která musela přijmout nové pracovníky, kteří budou mít tuto agendu na starost. Finanční správa ČR přijala v roce 2016 celkem 1 473 zaměstnanců, z toho 354 na pozice starající se o elektronickou evidenci tržeb. Průměrná mzda jednoho zaměstnance finanční správy pro rok 2016 činila 32 148 Kč. Z těchto dat lze vypočítat, že zajištění odborného zpracování agendy kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb přišlo finanční správu v roce 2016 zhruba na 568,3 mil. Kč. Dále je nutné připočítat ostatní doprovodné náklady spojené se správou kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb jako je např. aktualizace softwaru.

V souvislosti s motivováním občanů k přebírání účtenek od podnikatelů byla zřízena tzv. Účtenkovka. Nabízí peněžité i věcné výhry v hodnotě 65 mil. Kč za rok. Její měsíční provoz stojí zhruba 1 mil. Kč bez daně z přidané hodnoty. Můžeme tedy shrnout, že Účtenkovka stojí stát cca 77 mil. Kč ročně.

# Seznam použité literatury

## Odborné knihy

- [1] BLÁHA, Jiří a Martin ČERNEK. Podnikatelská etika a CSR. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2015. 230 s. ISBN 978-80-248-3828-1.
- [2] DUŠEK, Jiří. Elektronická evidence tržeb v přehledech. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 112 s. ISBN 978-80-271-0422-2.
- [3] DUŠEK, Jiří. DPH – zákon s přehledy. 14. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 256 s. ISBN 978-80-271-0427-7.
- [4] HAJDUŠEK, Tomáš a Milan VODIČKA. První zkušenosti s EET – elektronickou evidencí tržeb. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 232 s. ISBN 978-80-7552-589-5.
- [5] KOLEKTIV AUTORŮ. Daň z příjmů 2015. 12.vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 600 s. ISBN 978-80-7478-737-9.
- [6] KOLEKTIV AUTORŮ. Účetnictví podnikatelských subjektů II. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. 224 s. ISBN 978-80-248-3141-1.
- [7] KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
- [8] KUNEŠ, Zdeněk. Daň z přidané hodnoty 2017. 8. vyd. Praha: 1 VOX, 2017. 396 s. ISBN 978-80-87480-56-4.
- [9] MIKULECKÁ, Mária. Kontrolní hlášení – praktická příručka k vyplnění formuláře. Ostrava: ANAG, 2016. 134 s. ISBN 978-80-7554-002-7.
- [10] SCHULTZOVÁ, Anna a kol. Daňovníctvo, daňová teória a politika. Bratislava: Iura Edition, 2007. 200 s. ISBN 978-80-8078-161-3.
- [11] ŠIROKÝ, Jan. Základy daňové teorie s praktickými příklady. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-315-0.
- [12] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2016. 13. vyd. Praha: 1 VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.
- [13] VOLKÁNOVÁ, Zdenka. Podvody v účetnictví firem. Jak se jim bránit. Praha: Linde, 2014. 192 s. ISBN 978-80-7201-945-8.

## Elektronické dokumenty a ostatní

- [14] Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů
- [15] Zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb
- [16] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- [17] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
- [18] Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- [19] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
  
- [20] BÍLOVEC: Bílovecký zpravodaj 1/2015 [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z: [http://www.bilovec.cz/assets/File.ashx?id\\_org=442&id\\_dokumenty=713430](http://www.bilovec.cz/assets/File.ashx?id_org=442&id_dokumenty=713430)
- [21] BÍLOVEC: Bílovecký zpravodaj 1/2016 [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z: [http://www.bilovec.cz/assets/File.ashx?id\\_org=442&id\\_dokumenty=717025](http://www.bilovec.cz/assets/File.ashx?id_org=442&id_dokumenty=717025)
- [22] BÍLOVEC: Bílovecký zpravodaj 1/2017 [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z: [http://www.bilovec.cz/assets/File.ashx?id\\_org=442&id\\_dokumenty=720737](http://www.bilovec.cz/assets/File.ashx?id_org=442&id_dokumenty=720737)
- [23] DAŇOVÝ PORTÁL: Elektronická podání pro finanční správu [online]. [cit. 2018-02-13]. Dostupné z: [https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/uvod/vstup.faces](https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/uvod/vstup.faces)
- [24] ETRŽBY.CZ: Od kdy evidovat tržby [online]. [cit. 2018-02-20]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/odkdy-evidovat-trzby>
- [25] ETRŽBY.CZ: Tiskové zprávy [online]. [cit. 2018-02-20]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/tiskove-zpravy>
- [26] FINANČNÍ SPRÁVA ČR: Analýzy a statistiky [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky>
- [27] FINANČNÍ SPRÁVA ČR: Kontrolní hlášení DPH [online]. [cit. 2018-02-13]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>
- [28] FINANČNÍ SPRÁVA ČR: Pokyny k vyplnění KH [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/cs/danove-tiskopisy/databaze-aktualnich-danovych-tiskopisu?rok=2018&tiskdruh=TDFU&dan=T\\_WEB04](http://www.financnisprava.cz/cs/danove-tiskopisy/databaze-aktualnich-danovych-tiskopisu?rok=2018&tiskdruh=TDFU&dan=T_WEB04)
- [29] FINANČNÍ SPRÁVA ČR: Výroční zpráva 2014 [online]. [cit. 2018-02-13]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocni-zpravy-a-souvisejici-dokumenty/2014>
- [30] FINANČNÍ SPRÁVA ČR: Výroční zpráva 2015 [online]. [cit. 2018-02-13]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocni-zpravy-a-souvisejici-dokumenty/2015>
- [31] FINANČNÍ SPRÁVA ČR: Výroční zpráva 2016 [online]. [cit. 2018-02-13]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocni-zpravy-a-souvisejici-dokumenty/2016>
- [32] FINANČNÍ SPRÁVA SK: Výroční zprávy [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyrocne-spravy>

- [33] MANAGEMENT MANIA: Ishikawa diagram [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z:  
<https://managementmania.com/cs/ishikawuv-diagram>
- [34] PARLAMENTNÍ LISTY: Daňová kvóta [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z:  
<https://www.parlamentnilisty.cz/arena/nazory-a-petice/Stepan-Krecek-Danova-kvota-bude-nejvyssi-za-poslednich-osm-let-492129>
- [35] PODNIKATEL.CZ: Kontrolní výkaz [online]. [cit. 2018-02-27]. Dostupné z:  
<https://www.podnikatel.cz/clanky/kontrolni-hlaseni-maji-na-slovensku-uz-dva-roky-zjistili-jsme-v-cem-se-lisi/>
- [36] PODNIKATEL.CZ: Virtuální registrační pokladny [online]. [cit. 2018-04-01]. Dostupné z:  
<https://www.podnikatel.cz/clanky/zeptali-jsme-se-slovaku-jake-potize-maji-s-virtualnimi-pokladnami-obdobou-eet/>
- [37] ÚČTENKOVKA: Účtenkovka [online]. [cit. 2018-03-31]. Dostupné z:  
<https://www.uctenkovka.cz/>

## Seznam zkratek

DAP	daňové přiznání k DPH
DD	daňový doklad
DIČ	daňové identifikační číslo
DPFO	daň z příjmů fyzické osoby
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnické osoby
EČDD	evidenční číslo daňového dokladu
EET	elektronická evidence tržeb
FA	faktura
FO	fyzická osoba
FS	finanční správa
HDP	hrubý domácí produkt
KH	kontrolní hlášení
KV	kontrolní výkaz
MP	místo plnění
NO	nadměrný odpočet
PO	právnická osoba
SK	Slovenská republika
SP	sociální pojištění
SR	státní rozpočet
VDP	vlastní daňová povinnost
VH	výsledek hospodaření
ZD	základ daně
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZP	zdravotní pojištění



# Seznam tabulek, grafů a vzorců

## Tabulky

Tab. 2-1	Aktuální daňový systém ČR
Tab. 2-2	Základní zásady při správě daní
Tab. 3-1	Kontrolní řádky na daňové přiznání k DPH
Tab. 3-2	Jednotlivá pole oddílu A.1.
Tab. 3-3	Jednotlivá pole oddílu B.1.
Tab. 3-4	Jednotlivá pole oddílu A.2.
Tab. 3-5	Jednotlivá pole oddílu A.3.
Tab. 3-6	Jednotlivá pole oddílu A.4.
Tab. 3-7	Jednotlivá pole oddílu A.5.
Tab. 3-8	Jednotlivá pole oddílu B.2.
Tab. 3-9	Jednotlivá pole oddílu B.3.
Tab. 3-10	Uskutečněná zdanitelná plnění
Tab. 3-11	Přijatá zdanitelná plnění
Tab. 3-12	Kontrolní hlášení podnikatele XX za září roku 2017
Tab. 3-13	Jednotlivé fáze elektronické evidence tržeb
Tab. 4-1	Přehled vlastní daňové povinnosti a nadměrných odpočtů u plátců DPH
Tab. 4-2	Změna ZD při současném zvýšení výnosů (příjmů) a snížení nákladů (výdajů)
Tab. 4-3	Přehled inkasa DPH v letech 2014-2016
Tab. 4-4	Přehled inkasa DPPO v letech 2014-2016
Tab. 4-5	Přehled inkasa DPPO v jednotlivých krajích ČR (mil. Kč)
Tab. 4-6	Přehled inkasa DPFO ze samostatné činnosti v letech 2014-2016
Tab. 4-7	Přehled příjmů z vybraných daní plynoucí obci Bílovec (tis. Kč)
Tab. 4-8	Počet plátců DPH z důvodu překročení stanoveného obrátu v letech 2014-2017
Tab. 4-9	Příklad na uplatnění slevy na dani při zavedení EET
Tab. 4-10	Stanovení výsledné daňové povinnosti podnikatelky XY v letech 2016 a 2017
Tab. 4-11	Přehled inkasa DPH SK v letech 2014-2015
Tab. 4-12	Přehled inkasa DPPO SK v letech 2014-2015
Tab. 4-13	Přehled inkasa DPFO ze samostatné činnosti SK v letech 2014-2015
Tab. 4-14	Průměrný roční přírůstek inkasa DPH v ČR a SK
Tab. 4-15	Průměrný roční přírůstek inkasa DPPO v ČR a SK

## Grafy

Graf 2-1	Vývoj složené daňové kvóty v ČR (%)
Graf 4-1	Přehled VDP a NO měsíčních plátců DPH v letech 2015 a 2016
Graf 4-2	Přehled VDP a NO čtvrtletních plátců DPH v letech 2015 a 2016
Graf 4-3	Vývoj inkasa DPFO ze samostatné činnosti v letech 2014-2016
Graf 4-4	Struktura celkových daňových příjmů obce Bílovec v roce 2017
Graf 4-5	Počet plátců DPH z důvodu dosažení stanoveného obrátu v letech 2014-2017

## Vzorce

2-1	Čistá daňová kvóta
2-2	Složená daňová kvóta
4-1	Výsledek hospodaření
4-2	Výsledná daňová povinnost

## Schémata

2-1	Orgány finanční správy
3-1	Možné způsoby doručení výzvy správcem daně
4-1	Rozpočtové určení vybraných daní v roce 2016
4-2	Rozpočtové určení DPH v roce 2017

## Obrázky


4-1	Ishikawa diagram
-----	------------------

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasí s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 27. 04. 2018

  
.....  
Bc. Andrea Raizlová

## Seznam příloh

Příloha č. 1	Formulář kontrolního hlášení
Příloha č. 2	Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty
Příloha č. 3	Příloha č. 1 DAP podnikatelky XY za rok 2016
Příloha č. 4	Příloha č. 1 DAP podnikatelky XY za rok 2017

